

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Harmonizace nepřímých daní a její vliv na stanovení daní u energetických komodit
Indirect Tax Harmonization and its Effect on Tax Determination in Case of Energy
Commodities

Student:

Bc. Petra Tomicová

Vedoucí diplomové práce:

prof. Ing. Jan Široký, CSc.

OSTRAVA 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Petra Tomicová**
Studijní program: **NG208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6202T049 Účetnictví a daně**
Specializace: **02 Účetnictví a daně**
Téma: **Harmonizace nepřímých daní a její vliv na stanovení daní u
energetických komodit
Indirect Tax Harmonization and its Effect on Tax Determination in Case
of Energy Commodities**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vývoj nepřímých daní a jejich harmonizace v rámci EU
 3. Analýza nepřímých daní u vybraných energetických komodit
 4. Zhodnocení harmonizace a návrhu unifikace daní u vybraných komodit
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy:

Seznam doporučené odborné literatury:

- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- NERUDOVA, Danuše a Kristýna ŠIMÁČKOVÁ. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 431 s. ISBN 978-80-7357-480-2.
- TYČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 6. vyd. Praha: Leges, 2010. 304 s. ISBN 978-80-872132-60-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Siroky, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci s výjimkou příloh č. 1 až 6, které jsou formuláři daňových
příznání, vypracovala samostatně na základě uvedených zdrojů.“

V Ostravě dne 26. 4. 2013


.....
Petra Tomicová

Obsah

1	Úvod	5
2	Vývoj nepřímých daní a jejich harmonizace v rámci EU	7
2.1	Teorie daní.....	7
2.2	Teorie přímých a nepřímých daní	12
2.2.1	Důchodové daně - daně přímé	12
2.2.2	Daně ze spotřeby – daně nepřímé	13
2.3	Daňová politika EU	13
2.3.1	Evropská unie	14
2.3.2	Daňová politika EU	14
2.4	Daňová harmonizace	15
2.4.1	Vývoj procesu harmonizace	16
2.4.2	Harmonizace nepřímých daní	16
2.4.3	Požadavky na systém harmonizace	17
2.4.4	Strukturální harmonizace.....	18
2.4.5	Nástroje harmonizace	18
2.5	Harmonizace nepřímých daní.....	18
2.5.1	Koncepce DPH	18
2.5.2	Selektivní daně (akcízy)	20
2.5.3	Zdanění energií – ekologické daně	20
2.6	Daňové soustavy vybraných členských zemí.....	21
2.6.1	Daňový systém České republiky	21
2.6.2	Daňový systém Slovenské republiky.....	22
2.6.3	Daňový systém Polské republiky	22
2.7	Dílčí shrnutí.....	23
3	Analýza nepřímých daní u vybraných energetických komodit.....	24
3.1	Proces harmonizace	24
3.2	Daň z přidané hodnoty	24
3.2.1	DPH v České republice.....	25
3.2.2	DPH ve Slovenské republice	25
3.2.3	DPH v Polské republice.....	26
3.3	Akcízy u energetických surovin	26
3.3.1	Akcízy v České republice	27

3.3.2	Akcízy ve Slovenské republice.....	29
3.3.3	Akcízy v Polské republice	30
3.4	Analýza nepřímých daní ve vybraných členských státech.....	31
3.5	Daňové trendy v Evropské unii	34
3.6	Administrativní požadavky na odvody nepřímých daní	37
3.6.1	Požadavky v České republice	37
3.6.2	Požadavky v Slovenské republice	40
3.6.3	Požadavky v Polské republice	42
3.7	Dílčí shrnutí.....	44
4	Zhodnocení harmonizace a návrhu unifikace daní u vybraných komodit.....	45
4.1	Základní právní normy EU pro liberalizace trhu s energiemi	45
4.2	Trh na území Česka.....	46
4.3	Trh na území Slovenska	49
4.4	Trh na území Polska.....	51
4.5	Komparace daní na celkové ceně	54
4.6	Vývoj cen elektrické energie po otevření trhu	55
4.7	Komparace podmínek vyúčtování elektrické energie	56
4.7.1	Podmínky vyúčtování elektřiny v Česku.....	56
4.7.2	Podmínky vyúčtování elektřiny na Slovensku	58
4.7.3	Podmínky vyúčtování elektřiny v Polsku	59
4.7.4	Komparace podmínek.....	61
4.8	Dílčí shrnutí.....	62
5	Závěr.....	64
	Seznam použitých zdrojů	66
	Seznam použitých zkratk	70
	Prohlášení autora diplomové práce	
	Seznam tabulek	
	Seznam grafů	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

S rostoucí globalizací, kdy svět se stává vzájemně propojeným celkem a kdy vzájemné propojení států v Evropě ještě více podpořil vznik jednotného vnitřního trhu v rámci Evropské unie, je jedním z hlavních cílů tohoto společenství, zajistit sblížování ekonomik členských států. Hlavním úkolem společenství k naplnění čtyř základních svobod jednotného vnitřního trhu v rámci Evropského společenství, v podobě volného pohybu zboží, služeb, lidí a kapitálu, je odstranit bariery pohybu a to především způsobené rozdíly ve vnitrostátních podmínkách států.

Již při vzniku Evropského společenství jsou ve smlouvě o založení v některých člancích specifikovány cíle, které mají zabránit vzniku bariery způsobujících znevýhodnění pro jiné státy. Jedním z úkolů, které si stanovilo Evropské společenství v člancích zakladatelské smlouvy je harmonizace daní a to především opatření pro harmonizaci národních zákonů týkajících se nepřímých daní v rozsahu, která je nezbytná pro vytvoření a fungování jednotného vnitřního trhu.

Cílem práce je analyzovat proces harmonizace daní v Evropské unii a to především v oblasti nepřímých daní. V první části práce je provedeno vysvětlení základních pojmů z oblasti daní, definice daní, jejich rozdělení a historie, funkce a účel, což je důležité pro pochopení dalších souvislostí. Podstatná část práce popisuje proces harmonizaci nepřímých daní se zřetelem na harmonizaci v oblasti daně z přidané hodnoty a akcízů. Seznámení s nástroji Evropského společenství je nezbytnou součástí pro pochopení procesu harmonizace daní v jednotlivých státech EU, proto jsou také součástí této práce. Základní rozdělení práva, slouží pak k pochopení funkce, kterou plní při procesu sblížování ekonomik členských států.

Cílem práce je také přiblížení procesu integrace v Evropě v souvislosti s naplňováním cílů, mezi které patří také vytvoření společného systému nepřímého zdanění a následného sblížení daňových sazeb včetně sjednocení způsobu výběru těchto daní.

Téma daňové politiky v Evropské unii vzhledem k politické citlivosti i sociálním a rozpočtovým dopadům si proto vyžaduje potřebnou pozornost. Daňová politika je součástí rozpočtové politiky a nástrojem hospodářské politiky jednotlivých států. Každá země má svá specifika, určitý stupeň rozvoje ekonomiky, geografickou polohu, atd. Proto daňová politika Evropského společenství je jedna z mála oblastí, která podléhá jednomyslnému schválení v Radě Evropského společenství. V praxi to znamená, že všechny změny a nové iniciativy musí získat souhlas všech členských států EU. Proto se v této práci zaměříme na etapy harmonizačního procesu a jejich uskutečňování v daňové politice vybraných členských států.

Úkolem práce je mimo jiné také zmapování výsledků, kterých bylo v oblasti procesu harmonizace nepřímých daní dosaženo včetně přenesení unijního práva do legislativy vybraných států. Nedílnou součástí práce je analýza nepřímých daní v daných státech, které mají rozdílné národní tradice a historický vývoj a jejich porovnání s cíli obou stupňů harmonizace a to jak strukturální harmonizaci uskutečněnou v stanovení daňového základu a druhou fázi harmonizace uskutečněnou v stanovení minimálních daňových sazeb.

Jednou z oblastí kde jsou uplatňovány oba typy nepřímých daní, jak všeobecné tak selektivní, jsou vybrané druhy energií. Trh s energiemi, kterého se v této diplomové práci dotkneme, byl v procesu evropské integrace oblastí, která byla dlouhou dobu imunní vůči zásahům vnějších vlivů. Postupně však docházelo k nastartování procesu liberalizace i v této oblasti a to vydáním Bílé knihy s názvem Energetická politika pro Evropskou unii v roce 1995. Úkolem liberalizačních balíčků, které byly k zajištění společné energetické politiky Evropské unie v průběhu let 1995 až 2007 vydávány, bylo zajistit v Evropě udržitelnou, konkurenceschopnou a bezpečnou energii a také zajistit uvolňování trhu s energiemi. Pro analýzu a komparaci podmínek na otevřených trzích s energiemi jsme si vybrali členské státy s podobnou ekonomickou úrovní a historií a jako sledovanou komoditu, elektrickou energii.

Vytvářením vnitřního trhu Evropské unie s energiemi dochází k reorganizaci odvětví a vstup konkurence do tohoto odvětví. Je zajištěn volný a rovný přístup obchodníků a výrobců k přenosovým a přepravním sítím a dochází k otevírání trhů členských států. Oddělením výroby elektrické energie od přenosové soustavy a otevřením národních trhů členských států umožnilo vstup konkurence na tyto trhy a odběratelům umožnilo volbu dodavatele. Pro zahraniční energetické koncerny vstupem na tyto trhy vzniká nový potenciál obchodních a investičních příležitostí.

Analýzou a následnou komparací liberalizovaných trhů s elektrickou energií ve vybraných členských státech Evropské unie provedeme zjištění uplatnění daně z přidané hodnoty a spotřebních (ekologických) daní při stanovení ceny této komodity. Porovnání výsledků nám přinese výsledky vlivu procesu harmonizace při stanovení těchto nepřímých daní v jednotlivých členských státech. Zároveň nám analýza odhalí případné bariery nebo komplikace při vstupu na tento trh, které nemusí být způsobeny oblastí nepřímých daní, ale mohou vycházet z jiných skutečností, které mohou ovlivňovat fungování na vnitřním trhu Evropské unie s energiemi.

Diplomová práce vychází z legislativy platné k 31. 12. 2012 a byla dána k vazbě 16. 4. 2013.

2 Vývoj nepřímých daní a jejich harmonizace v rámci EU

Předmětem této kapitoly je seznámení s problematikou daní, jejich definování, rozdělení, jejich funkce, krátké seznámení s jejich historií, objasnění daňových systému a seznámení s daňovou politikou a její úlohou.

2.1 Teorie daní

Mezinárodní organizací OECD je daň definována jako „povinná nenávratná platba do veřejného rozpočtu“. Povinnost je uložena zákonem konkrétního státu, nenávratnost spočívá v tom, že poplatník nemá nárok na ekvivalentní protihodnotu a výše není závislá na využívání konkrétních služeb poplatníkem. [1, str. 16]

Daň je neúčelová, je určena pro úhradu celospolečenských potřeb a neekvivalentní, protože neposkytuje zdaňovaným subjektům ekvivalentní protiplnění (tzn., ukládá se jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu). Jedná se vlastně o převod finančních prostředků od soukromého sektoru k veřejnému. Daně jsou placeny buď pravidelně, nebo jednorázově při naplnění určitých okolností. [2]

Daňové principy

Základní požadavky na daně jsou:

- spravedlnost,
- efektivnost,
- pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů,
- správné působení na makroekonomické agregáty,
- právní perfektnost a politická průhlednost.

Členění daní

Daně lze třídit podle různých kritérií:

- podle vazby na důchod poplatníka - přímé a nepřímé,
- podle subjektu daně – jednotlivec, domácnost, oba manželé, všichni členové, firma, korporace,
- podle objektu daně – důchodové, výnosové, majetkové, z hlavy, obrátové, spotřební,
- podle příjmových poměrů poplatníka – osobní a in rem daně (na věc). [2]

Funkce daní

Daně by v ekonomice měly plnit tři základní funkce:

- alokační,
- (re) distribuční,
- stabilizační.

Alokační úloha tkví v umísťování a optimálním rozdělení vládních výdajů mezi soukromou a veřejnou spotřebu, redistribuční úloha spočívá v přerozdělování důchodu, stabilizační úloha má dva kontroverzní pohledy. Keynesiánský pohled má kladný postoj k zásahům státu prostřednictvím vládních výdajů a změnou daní, neoklasický pohled má odmítavý postoj k zásahům státu.

Účel daní

Účelem daní je získání prostředků pro financování veřejného sektoru. Daně jsou využívány k financování některých veřejných služeb, jako jsou zajištění obrany, veřejného pořádku, fungování infrastruktury, provoz veřejné správy, výplaty transferů.

Historie daní

Historie daní je velmi bohatá, je spjata se vznikem organizovaných států. Daně jsou v počátku příjmem státní autority – panovníka, později splývají s financemi státu. Jejich vývoj můžeme rozdělit do šesti etap:

- daně v otrokářské společnosti,
- daně ve feudální společnosti,
- daně v období liberalismu,
- daně na přelomu 19. a 20. století,
- daně v období mezi světovými válkami,
- daně po druhé světové válce.

Daně nebyly v dávných dobách hlavním příjmem panovníka, byly jen doplňkovou částí jeho rozpočtu, sehrávaly v ekonomice státu jen druhořadou roli. Nebyly vybírány pravidelně, byly spojeny s nějakou potřebou panovníka.

S nástupem liberalismu se daně stávají pravidelnými a povinnými. Končí dosavadní výjimky ze zdanění, je uznávána zásada všeobecnosti. Výše daní začíná odpovídat skutečným výnosům a příjmům poplatníka.

Základní rozdělení daně je na přímé a nepřímé. Mezi staré přímé daně patřily kontribuce, vybírané z hlavy, z majetku, z výnosů. Mezi staré nepřímé daně patřily akcízy, které postihovaly jednotlivé druhy komodit spotřební daní. Daně byly vybírány různými způsoby od násilného uchvácení po odevzdání výběřčímu daní.

Koncem 19. století byly zavedeny ve vyspělých evropských zemích nové moderní systémy daní na základě daňových reforem. Ve 20. století byl pak vývoj daní poměrně překotný, přispěly k tomu 2 světové války.

V poválečném období došlo k velkému nárůstu daní, což bylo způsobeno masivním uplatňováním veřejných financí v hospodářské politice státu. Došlo také k oddělení příspěvků na sociální zabezpečení od přímých daní. V posledních desetiletích 20. století jsou zaváděny nové daně, jsou to daň z přidané hodnoty a daň ekologická.

Ve vyspělých zemích tvoří v současné době daně asi 30 – 50 % hrubého domácího produktu.

[2]

Daňové systémy

Daňový systém (také daňová soustava) je souhrn všech daní, které v daném státě existují, je tedy kombinací více daní a zabezpečuje plnění jednotlivých funkcí daní.

Mezi faktory, které ovlivňují výši a strukturu daní, patří:

- ekonomické,
- politické,
- kulturněhistorické,
- administrativní a institucionální,
- technický pokrok,
- globalizace.

Daňové zatížení

K hodnocení daňového zatížení jednotlivých zemí slouží daňová kvóta, což je podíl daní na hrubém domácím produktu. Udává nám, kolik z každé koruny nově vytvořené hodnoty se vybere jako daň. Je jedním z ukazatelů, pomocí něhož můžeme provést mezinárodní porovnání. Pomocí daňové kvóty můžeme získat nejúplnější a nejkomplexnější informaci o velikosti daňového zatížení jednotlivé země v čase i prostoru – viz tabulka č. 2.1.

Tabulka č. 2.1 - Daňové kvóty (OECD)

Státy	2006	2007	2008	2009	010
Austrálie	2,3	29,4	27,0	25,9	..
Rakousko	41,5	41,8	42,8	42,7	42,0
Belgie	44,2	43,6	44,1	43,2	43,8
Kanada	33,3	33,0	32,2	32,0	31,0
Chile	23,2	24,0	22,5	18,4	20,9
Česko	37,0	37,3	36,0	34,7	34,9
Německo	49,6	48,9	48,1	48,1	48,2
Estonsko	30,7	31,4	31,7	35,9	34,0
Finsko	43,8	43,0	42,9	42,6	42,1
Francie	44,4	43,7	43,5	42,4	42,9
Německo	35,6	36,0	36,4	37,3	36,3
Řecko	31,2	31,8	31,5	30,0	30,9
Maďarsko	37,3	40 3	0,1	39,9	37,6
Island	41,5	40,6	36,7	33,9	36,3
Irsko	31,7	31,0	29,1	27,8	28,0
Izrael (1)	36,0	36,3	33,8	31,4	32,4
Italie	42,3	43,4	43,3	43,4	43,0
Japonsko	28,0	28,3	28,3	26,9	..
Korea	25,0	26,5	26,5	25,5	25,1
Lucembursko	35,9	35,6	35,5	37,6	36,7
Mexiko	18,2	17,7	20,9	17,4	18,1
Nizozemsko	39,1	38,7	39,1	38,2	..
Nový Zéland	36,0	34,9	33,6	31,5	31,3
Norsko	43,9	43,6	42,9	42,9	42,8
Polsko	34,0	34,8	34,2	31,8	..
Portugalsko	31,9	32,5	32,5	30,6	31,3
Slovensko	29,4	29,4	29,4	29,0	28,4
Slovinsko	38,3	37,7	37,0	37,4	37,7
Španělsko	36,6	37,2	33,3	30,6	31,7
Švédsko	48,3	47,4	46,4	46,7	45,8
Švýcarsko	29,1	28,9	29,1	29,7	29,8
Turecko	24,5	24,1	24,2	24,6	26,0
Spojené království	36,4	36,0	35,7	34,3	35,0
Spojené státy	27,9	27,9	26,3	24,1	24,
OECD Celkem	35,1	35,2	34,6	33,8	..

Zdroj: OECD (2011), Srovnávací tabulky, OECD, Daňové .statistiky, 30. 11. 2011

Struktura daňové kvóty

Struktura daní (daňový mix) ve státech OECD je tvořen z daní důchodových (jednotlivci a firmy), daní právnických osob, daní ze spotřeby, příspěvků na sociální zabezpečení, daní majetkových, daní z pracovních sil a ostatních daní – viz tabulka č. 2.2 struktury daní v zemích OECD.

Tabulka č. 2.2 - Daňové struktury v OECD

Druh daně	1965	1975	1985	1995	2005	2009
Osobní daň z příjmů	26	30	30	26	24	25
Daň z příjmů	9	8	8	8	10	8
Příspěvky na sociální zabezpečení	18	22	22	25	25	27
(zaměstnanec)	(6)	(7)	(7)	(9)	(9)	(9)
(zaměstnavatel)	(10)	(14)	(13)	(14)	(14)	(15)
Mzdové daně	1	1	1	1	1	1
Daně z nemovitosti	8	6	5	5	6	5
Obecné spotřební daně	12	13	16	19	20	20
Měrná spotřební daň	24	18	16	13	11	11
Ostatní daně	2	2	2	3	3	3
celkový	100	100	100	100	100	100

Zdroj: OECD (2011), Tabulky 11, 13, 15, 17, 19, 21, 23, 29 a 31 v části II A.

Od uvedených průměru se však daňový mix jednotlivých zemí liší, což je především výsledkem tradice a daňové politiky jednotlivých států.

Daňová politika

Daňovou politiku můžeme charakterizovat jako praktické využívání daňových nástrojů k ovlivňování ekonomických a sociálních procesů ve společnosti. Daně patří do skupiny nepřímých nástrojů hospodářské politiky, jsou prostředkem přerozdělování. Je součástí rozpočtové politiky státu. [1]

2.2 Teorie přímých a nepřímých daní

V této části se seznámíme s členěním daní, rozlišením daní, s jejich tříděním, jejich funkcí a jejich vlastnostmi.

2.2.1 Důchodové daně - daně přímé

Důchodové daně představují jeden z nejvýnosnějších příjmových kanálů veřejného rozpočtu státu. Tyto daně dělíme do dvou skupin:

- osobní důchodové daně,
- daně ze zisku firem.

Toto rozdělení je způsobeno nejen konstrukcí výpočtu, ale i výši sazby daně.

a) Osobní důchodová daň

Tyto daně jsou považovány za nejdůležitější a nejznámější daně daňového systému země. Je jim prisuzována největší míra komplexnosti, spravedlnosti a ekonomické efektivnosti. Mezi nejdůležitější vlastnosti této daně patří: princip platební schopnosti, pružné výnosy daně, nezpůsobuje distorze v cenách, je dobrým makroekonomickým stabilizátorem, velikost daňového břemene poplatníka je zřejmá, není problém se zdrojem platby daně.

Předmětem osobní důchodové daně je důchod, který dosáhne poplatník za dané zdaňovací období. Jsou to důchody pracovní, z podnikání, nájemné, starobní důchody a kapitálové výnosy. Osobní daně tvoří v zemích OECD v průměru 25 % výnosů všech daní. [1]

b) Daň společností – důchodová daň korporací

Tyto daně jsou jedny z nejmladších v daňových systémech. Názory na tyto daně můžeme rozdělit do dvou kategorií:

- integralistický – kritizuje daň ze zisku firem,
- absolutistický – obhájí daň ze zisku firem.

Daň z příjmu firem je chápána jako platba limitovaného ručení vlastníků firmy za využívání veřejných služeb a je v současnosti zavedena ve všech vyspělých daňových systémech. Daňový základ pro výpočet této daně se odvozuje z účetních dat tj. na základě zisku určeného na základě účetních pravidel.

Jsou kritizovány, že nemají zvláštní zdaňovací kapacitu, přesouvají daň na jiné subjekty, obtížně probíhá definování zdanitelného zisku, nastává problém dvojího zdanění. Ke kladným funkcím těchto daní patří to, že společnosti platí touto formou za využívání veřejných služeb,

kompenzuje omezené ručení právnických osob za závazky, zabraňují případným personálním únikům a podporují hospodářskou politiku daného státu. Výnosy z těchto daní v zemích OECD tvoří v průměru 10 % výnosů všech daní. [2]

2.2.2 Daně ze spotřeby – daně nepřímé

Jsou daněmi na věc, přičemž neberou ohled na osobní spotřebu a neberou ohled ani na příjmovou situaci spotřebitele, uvalují se nepřímo na prodej nebo obraty výrobců a obchodníků, kteří je započítají do ceny pro spotřebitele.

Tyto daně se dají rozdělit do dvou kategorií:

- všeobecné nepřímé daně (daně z obrátů vč. DPH)
- selektivní nepřímé daně (akcízy)

Odlišnými rysy obou typů daní je okruh zdaňovaných výrobků a rozdílnost ve stanovení daní, které jsou u všeobecných nepřímých daní stanoveny procentem z ceny jako daň ad valorem (k hodnotě - základu) a akcízy jako daň jednotková. [2]

a) Daň z přidané hodnoty

Největší změnou v nepřímých daních je zavádění daně z přidané hodnoty - DPH. Přidaná hodnota je přínos subjektu na daném stupni zpracování k hodnotě zboží či služeb. Evropská unie stanovila tuto daň jako podmínku členství. Je především kladně hodnocena její neutralita, možnost využití při zdanění služeb, výhodnost pro mezinárodní obchod, odolnost proti daňovým únikům a spolehlivost výnosů pro stát.

b) Akcízy

Daně spotřební (akcízy) se ukládají pouze na některé vybrané druhy zboží, a to z důvodu škodlivé spotřeby, přílivu peněz do státní pokladny nebo harmonizace daní EU. Spotřební daně jsou jedním z nejvýznamnějších zdrojů do veřejného rozpočtu v zemích OECD, průměr činí 32 % výnosu všech daní. [2]

2.3 Daňová politika EU

Otázka daňové politiky Evropské unie, kterou se v této části zabýváme, je citlivé téma, poněvadž zasahuje do suverenity členských států.

Je založena na těchto principech:

- daňová politika patří do samostatné působnosti členských států,

- veškeré záležitosti v oblasti daní musí být schváleny jednomyslně všemi členskými státy v rámci Rady, což je zároveň brzdou rychlejší harmonizace,
- cílem daňové harmonizace není vytvořit jednotný daňový systém, ale:
 - a) harmonizovat daňové systémy členských států mezi sebou navzájem a sladit je s principy vnitřního trhu tak, aby nebránily nebo neomezovaly volný pohyb zboží, služeb, osob a kapitálu,
 - b) stabilizovat daňové příjmy členských států,
 - c) podporovat zaměstnanost.

2.3.1 Evropská unie

Evropská unie (EU) je politická a ekonomická unie, kterou od posledního rozšíření v roce 2007 tvoří 27 evropských států s 500 miliony obyvatel (přibližně 7,3 % světové populace). EU vznikla v roce 1993 na základě Smlouvy o Evropské unii, známější jako Maastrichtská smlouva, která navazovala na evropský integrační proces od padesátých let.

Vzniká jednotný vnitřní trh, který zajišťuje vyšší stupeň integrace a rozšíření čtyř základních svobod:

- volný pohyb zboží,
- volný pohyb osob,
- volný pohyb služeb,
- volný pohyb kapitálu.

Jednotný vnitřní trh přináší zavedení měnové unie, v budoucnosti i předpoklad hospodářské unie a v dlouhé perspektivě pak i politické unie. [4]

2.3.2 Daňová politika EU

První kroky daňové politiky Evropského společenství jsou formulovány již v člancích Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství. Jednalo se o první kroky k zajištění odstranění bariér a sbližování ekonomik. Postupně byly cíle daňové politiky rozpracovány a připraveny nástroje na jejich zavádění do ekonomik jednotlivých členských států.

Členské státy mají však rozdílnou finanční a fiskální politiku. Nejvýznamnějším zdrojem státního rozpočtu každého státu jsou právě daně. Právní úprava daní v jednotlivých státech je rozdílná, vychází z historické tradice, systému zavedených finančních orgánů, sociologických

faktorů nebo také ekonomických podmínek daného státu. Poněvadž se daň promítá do cen zboží a služeb, jejichž pohyb je jednou ze základních svobod jednotného vnitřního trhu, jsou rozdíly v daních rušivými elementy. Tyto negativně narušují fungování vnitřního trhu, proto je snahou Evropské unie tyto rozdíly minimalizovat. K tomu slouží nástroje daňové politiky Společenství. Postup k minimalizaci rozdílů a sblížování daňových systémů jednotlivých zemí probíhá ve dvou stupních:

- stupeň - daňová koordinace,
- 2. stupeň - daňová harmonizace. [4]

a) Daňová koordinace

Jedná se o první stupeň mezinárodního postupu ke sblížení daňových systémů, zahrnuje jakékoliv přizpůsobování daňového systému jednoho státu druhému. Cílem je zamezení praní špinavých peněz, zamezení dvojího zdanění, omezení škodlivé daňové konkurence, výměny informací v daňové oblasti, přijetí společných pravidel pro zdaňování korporací.

Můžeme ji rozdělit do dvou základních typů:

- smluvní – uzavírání bilaterálních smluv (např. smlouva o zamezení dvojího zdanění),
- spontánní – jedná se o jednostranný akt, je výsledkem daňové soutěže. [2]

b) Daňová harmonizace

Je opatření, na jehož principu dochází k vzájemnému přibližování a přizpůsobení národních daňových systémů a jednotlivých daní. [3]

2.4 Daňová harmonizace

„Daňová harmonizace znamená přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a jednotlivých daní na principu dodržování společných pravidel zúčastněných zemí.“

Proces se může dotýkat nejen výpočtem daní, ale i legislativou k ní se vztahující. [5, str. 31]

Harmonizace může být rozdělena:

- Daňovou harmonizaci přímou

K harmonizaci daňových ustanovení dochází přímo prostřednictvím daňových směrnic.

- Daňovou harmonizaci nepřímou

Daňová harmonizace je dosahována prostřednictvím jiných oblastí např. povinnost účtovat dle IFRS – Mezinárodních účetních standardů.

Daňová harmonizace by měla projít třemi fázemi: určení daně, harmonizaci daňového základu a daňové sazby. [3]

2.4.1 Vývoj procesu harmonizace

Daňová harmonizace je zakotvena již ve Smlouvě o Evropských společenstvích z roku 1957, týká se především daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní v rozsahu nezbytném pro fungování vnitřního trhu. Právě nepřímé daně, daň z přidané hodnoty a spotřební daně, mají největší vliv na jednotný trh. Přímé daně nejsou přímo zakotveny v některých člancích smlouvy, ale dají se odvodit z cílů a jednomyslného přijímání směrnic o sbližování právních a správních předpisů členských států EU.

Prohlubováním ekonomické integrace docházelo k růstu potřeby daně harmonizovat nebo alespoň koordinovat, ale na druhé straně se ukázala obtížnost v implementaci harmonizačních opatření v oblasti daní. Z cíle Evropské komise se nakonec stal jen nástroj, který je nezbytný pro dosažení fungování jednotného trhu (volný pohyb osob, kapitálu, zboží a služeb). Proto v současnosti daňová politika EU sleduje především tři hlavní cíle:

- stabilitu daňové kapacity členských zemí,
- bezproblémové fungování jednotného trhu,
- podporu růstu zaměstnanosti.

Od roku 1996 vzniká nový přístup k daňovým otázkám, byla vytvořena tzv. Skupina na vysoké úrovni zdanění, která by měla řešit aktuální problémy v oblasti daňové politiky. V roce 1997 následuje “Daňový balíček”, který má především zabránit škodlivé daňové konkurenci a podpořit v rámci EU daňovou koordinaci. [3, str. 31]

2.4.2 Harmonizace nepřímých daní

Pro fungování jednotného vnitřního trhu bylo nutné odstranit bariery, zejména v obchodu, které byly způsobeny především rozdílnými systémy nepřímého zdanění a rozdílnými daňovými sazbami. Proces harmonizace proto lze rozdělit do dvou fází:

- 1. Fáze - strukturální harmonizace,
- 2. Fáze - harmonizace sazeb.

V Evropě byly aplikovány různé systémy nepřímého zdanění, které bylo nutné harmonizovat. Základní rozdělení:

- daň z přidané hodnoty – všeobecná daň ze spotřeby,
- daň z obratu – daň na hrubou hodnotu produkce,
- selektivní dan – uvalovaná na vybrané produkty.

a) Daň z přidané hodnoty

Jedná se o všeobecnou daň uvalovanou na přidanou hodnotu produkce. Tento systém daně nenutí výrobce ani distributory k integraci, daňové zatížení je zcela nezávislé na délce výrobního nebo distribučního řetězce. Tato daň patří do kategorie všeobecných daní ze spotřeby.

b) Daň z obratu

Jedná se o daň uvalovanou na hrubou hodnotu produkce, výsledná daň je ovlivněna počtem produkčních stupňů. Tato daň způsobuje deformaci tržního prostředí, daňové zatížení roste úměrně s délkou výrobního či distribučního řetězce.

c) Selektivní daně

Jedná se o daně uvalované na vybrané produkty, jedná se o tzv. akcízy – spotřební daně. [3]

2.4.3 Požadavky na systém harmonizace

Požadované vlastnosti na nepřímé zdanění pro zajištění harmonizace v rámci EU byly specifikovány takto:

- zdanění všech soukromých výdajů – zboží i služby,
- měřitelnost daně,
- nepřímý výběr,
- neutralita.

Tak, aby byly splněny všechny tyto požadavky zajišťující harmonizaci daní, přistoupila Evropská unie k rozhodnutí nahradit daň z obratu daní z přidané hodnoty. Rozdílné systémy nepřímých daní by způsobovaly nerovnosti v hospodářské soutěži na území členských států. K zavedení jednotného systému nepřímého zdanění byla přijata Směrnice č. 67/227/EHS, která zavazovala členské státy k přijetí tohoto systému. Stanovení sazby daně a ostatní související náležitosti nadále zůstaly plně v kompetenci jednotlivých členských států. [11]

2.4.4 Strukturální harmonizace

Systém zvolený pro harmonizaci nepřímých daní (daň z přidané hodnoty - DPH) umožňuje dva principy zdaňování:

- princip země určení – tento zabrání dvojímu zdanění,
- princip země původu – produkt a služby zdaněny v zemi původu, založeno na principu jednotné daňové sazby.

Tímto byl splněn první krok procesu harmonizace tzv. strukturální harmonizace a to zavedením jednotného systému nepřímého zdanění. Toto bylo zajištěno implementací směrnice EU do národních daňových soustav. [3]

2.4.5 Nástroje harmonizace

Zásadním krokem k harmonizaci nepřímých daní bylo vydání a přijetí První směrnice Rady č. 67/227/EHS a to v roce 1967. Touto směrnicí se země Evropského společenství zavázaly do 1. 1. 1970 zavést do svého daňového systému tzv. všeobecnou daň ze spotřeby (DPH), která nahrazovala daně z obratu.

Dalším významným posunem v procesu harmonizace nepřímých daní byla Šestá směrnice Rady č. 77/388/EHS z roku 1977, která uvádí obecný postup při uplatňování DPH. Tato směrnice je považována jako základ vzhledem k tomu, že stanovuje pravidla pro určování základu daně, územní dosah, subjekty, sazby daně a další. Tuto směrnici po několikanásobných novelizacích nahrazuje v roce 2007 Směrnice č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, která je dnes základní směrnicí v oblasti harmonizace daně z přidané hodnoty. [11]

2.5 Harmonizace nepřímých daní

Tato část kapitoly blíže specifikuje harmonizační proces nepřímých daní, který je pro zajištění jednotného vnitřního trhu nezbytný, tj. k naplnění čtyř základních svobod – zajištění volného pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu.

2.5.1 Koncepce DPH

V prvním kroku harmonizace bylo zavedení daně z přidané hodnoty jako jednotného systému nepřímého zdanění ve všech členských státech a v druhém kroku potom došlo k harmonizaci legislativy daně z přidané hodnoty včetně aproximace sazeb.

a) Zavedení koncepce DPH – strukturální harmonizace

První krok harmonizace nepřímých daní byl zajištěn zvoleným systémem daně uvalované na přidanou hodnotu produkce (DPH). Součástí zavedení koncepce DPH v členských státech byla i harmonizace metodiky vykazování, součinnost správních orgánů a označování ekonomických subjektů. Proto bylo v jednotlivých zemích Evropského společenství zavedeno tzv. daňové identifikační číslo, které obsahuje kód země, pod kterým je daňový subjekt registrován k DPH. Pomocí DIČ lze snadno ověřit, zda je konkrétní subjekt registrován k DPH.

Velký důraz byl také kladen na digitální komunikaci. Celá administrativa probíhá výhradně elektronicky. Pro monitorování jednotlivých přeshraničních operací v rámci EU, byl zaveden datový systém VIES (systém výměny informací) a došlo k nahrazení celní kontroly pomocí systému INTRASTAT.

b) Harmonizace sazeb

Druhý krok harmonizace nepřímých daní byl velmi složitý proces, poněvadž zavedení harmonizace sazeb se jednotlivé členské státy bránily a argumentovaly zejména tím, že:

- harmonizace sazeb je zasahování do národní suverenity,
- sazby jsou nástrojem fiskální politiky, kterou chtějí řídit agregátní nabídku a poptávku,
- harmonizace může ohrozit příjmy státních rozpočtů,
- neochota Evropské komise právně vymáhat a zajistit implementaci směrnic do národních daňových systémů,
- samozřejmě národní tradice, na které se upozorňuje dodnes.

Zavádění harmonizace sazeb DPH v členských státech naráželo na výše uvedené problémy, na které zástupci států dopředu upozorňovali. Evropská komise proto přehodnotila postoj k harmonizaci DPH a na místo harmonizace, která by v podstatě znamenala identitu národních daňových systémů ve všech ohledech, nakonec přistoupila k daňové aproximaci.

c) Aproximace daňových systémů

Aproximace daňových systémů má vyjadřovat směr daňové spolupráce, kterým nemusí být v závěru sladění daňových soustav členských zemí EU, ale pouze jejich přiblížení

k sobě navzájem. Evropskou komisí bylo rozhodnuto, že členské státy Evropského společenství budou užívat systém daně s přidané hodnoty se dvěma sazbami – základní a sníženou. Směrnice Rady č. 67/227/EHS zavedla jednotný systém (daň z přidané hodnoty) a Směrnice Rady č. 92/77/EHS pak zavedla minimální hranici, pro standardní sazbu stanovila minimum na 15 % a pro sníženou sazbu 5 %. Zavedením minimálních sazeb tak byl odstraněn negativní vliv tzv. daňové konkurence mezi státy, kdy mohly silné státy snižovat některé sazby, aby přilákaly zahraniční investice.

Z důvodu, že nedošlo k harmonizaci daňových sazeb, ale jen k jejich přiblížení nebyl naplněn jeden z cílů Evropské komise a to je přechod z principu země určení na princip země původu. Tento princip předpokládal zavedení jednotné sazby DPH a k tomuto v rámci harmonizace nepřímých daní nedošlo. [3]

2.5.2 Selektivní daně (akcízy)

Tyto daně se stejně jako daň z přidané hodnoty promítají do cen zboží a proto, aby se nestaly překážkou volného obchodu mezi státy EU, jsou rovněž tyto daně v rámci Evropského společenství harmonizovány a to v rozsahu:

- předmětu daně,
- základny,
- sazby,
- administrativy.

V členských státech EU smí existovat jen spotřební daň z minerálních olejů, tabáků, alkoholu, piva a vína, harmonizace základů daně je zajištěna použitím klasifikace jednotného celního sazebníku a sazby jsou harmonizovány stanovením minimálních výší.

Obecná pravidla harmonizace spotřebních daní v jednotlivých státech EU upravuje Směrnice Rady č. 92/12/EHS z roku 1992. Směrnice umožňuje aplikovat členským státům i další nepřímé daně například environmentálního charakteru, tyto však nesmí způsobovat při přeshraničním obchodu jakékoliv další formality. [3]

2.5.3 Zdanění energií – ekologické daně

Energetické výrobky a elektrický proud jsou předmětem spotřební daně jen za předpokladu, že jsou využívány jako pohonná nebo topná látka, a nikoliv jako vstupní surovina v chemických, elektrolytických a metalurgických procesech.

Restrukturalizaci zdanění energetických výrobků a elektrického proudu zajišťuje Směrnice Rady č. 2003/96/EHS ze dne 27. října 2003. Cílem této směrnice je omezovat emise. Směrnice stanovuje minimální sazby daně z energetických produktů v závislosti na účelu jejich použití. Mezi energetické výrobky jsou zahrnovány minerální oleje, uhlí, zemní plyn a elektrická energie. [3]

Směrnice č. 2003/96/ES restrukturalizuje původní akcízy z minerálních olejů na akcízy z energetických produktů a elektrické energie. Velmi významně rozšiřuje předmět daně o další komodity a to uhlí, zemní plyn a elektrickou energii.

Kromě nové výše minimálních sazeb zavádí do zdanění také environmentální hledisko. Minimální sazby jsou stanoveny podle účelu použití energetického produktu. Hlavním cílem je omezovat emise. [5]

2.6 Daňové soustavy vybraných členských zemí

V této části provedeme seznámení s daňovou legislativou platnou v oblasti nepřímých daní ve vybraných členských státech EU. K provedení analýzy byly vybrány tři členské státy Evropské unie, u kterých se seznámíme s jejich daňovou soustavou a rozdělením daní.

2.6.1 Daňový systém České republiky

Daňový systém České republiky je vlastně souhrn všech daní, které se na území České republiky vybírají, ale i vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla jejich výběru. Mezi daně, které tvoří daňovou soustavu České republiky, patří daň z přidané hodnoty, spotřební daně včetně energetických daní, daň z příjmů, daň z nemovitosti, daň silniční, daň dědická, daň z převodu nemovitosti a daň darovací.

Daně členíme do dvou základních skupin na daně přímé a nepřímé:

a) Přímé daně

Mezi tyto daně české daňové soustavy patří daň z právnických osob, daň z příjmů fyzických osob, daň z nemovitosti, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitosti a daň silniční. Tyto daně se počítají z předmětu daně poplatníka a jsou placeny přímo poplatníkem.

b) Nepřímé daně

Mezi tyto daně české daňové soustavy patří daň z přidané hodnoty a akcízy (spotřební daň a daň z energií). Objektem těchto daní je spotřeba, jsou placeny plátcem, ale skutečně je platí spotřebitel. [5]

2.6.2 Daňový systém Slovenské republiky

Daňový systém Slovenské republiky je vlastně souhrn všech daní, které se na území Slovenské republiky vybírají, ale i vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla jejich výběru. Mezi daně, které tvoří daňovou soustavu Slovenské republiky, patří daň z příjmu, daň z přidané hodnoty, šest spotřebních daní a místní daně. Tyto daně členíme do tří kategorií na daně přímé, nepřímé a místní daně. Bližší specifikace těchto kategorií:

a) Přímé daně

Přímé daně můžeme rozdělit do dvou kategorií, na daně důchodové a majetkové. Mezi přímé daně slovenské daňové soustavy patří daň ze zisků korporací, daň z příjmu fyzických osob a daň z nemovitosti.

b) Nepřímé daně

Mezi tyto daně slovenské daňové soustavy patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně tzv. akcízy.

c) Místní daně

Mezi tyto daně slovenské daňové soustavy patří daň z nemovitosti, ze psa, za užívání veřejného prostranství, za ubytování atd., ale i místní poplatek za komunální odpad a drobné stavební odpady, daň z motorových vozidel ukládaná vyšším územním správním celkem. [5]

2.6.3 Daňový systém Polské republiky

Daňový systém Polska je vlastně souhrn všech daní, které se na území Polska vybírají, ale i vztahy mezi jednotlivými daněmi a pravidla jejich výběru. Mezi daně, které tvoří daňovou soustavu Polska, patří především přímé daně – daň firemní a osobní. Dalšími daňovými odvody jsou majetkové daně, nepřímé daně a sociální pojištění.

Bližší specifikace těchto kategorií:

a) Přímé daně

Přímé daně můžeme rozdělit do dvou kategorií, na daně důchodové a majetkové. Mezi přímé daně polské daňové soustavy patří daň ze zisků korporací, osobní důchodová daň, daň z nemovitosti, daň dědická a daň darovací.

b) Nepřímé daně

Mezi tyto daně polské daňové soustavy patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně tzv. akcízy. [5]

2.7 Dílčí shrnutí

Cílem druhé kapitoly bylo seznámení s oblastí daňové problematiky, seznámení s jednotlivými daňovými systémy ve vybraných členských státech, kterými jsou Česká republika, Slovenská republika a Polská republika. Provedli jsme také seznámení s daňovou harmonizací, která je jedním z cílů Evropské unie.

3 Analýza nepřímých daní u vybraných energetických komodit

V této kapitole provedeme seznámení s daňovou legislativou platnou v oblasti nepřímých daní ve vybraných členských státech Evropské unie. K provedení analýzy jsou vybrány tři členské státy EU, u kterých bylo provedeno seznámení s jejich systémem nepřímých daní a seznámení se se směrnicemi, které tuto oblast v rámci Evropského společenství upravují.

3.1 Proces harmonizace

Hlavní principy Evropské unie jsou zakomponovány ve smlouvě o Evropské unii, kde v článku 3 v bodu 3) je specifikován jeden z cílů Unie o to vytvoření vnitřního trhu.

„Unie vytváří vnitřní trh. Usiluje o udržitelný rozvoj Evropy, založený na vyváženém hospodářském růstu a na cenové stabilitě, vysoce konkurenceschopném sociálně tržním hospodářství směřujícím k plné zaměstnanosti a společenskému pokroku a na vysokém stupni ochrany a zlepšování kvality životního prostředí. Podporuje vědecký a technický pokrok.“

Pro naplnění tohoto cíle bylo nutné zajistit sjednocení (přiblížení) podmínek podnikání v jednotlivých členských státech. Bylo nutné odstranit bariery, které především představovaly rozdílné systémy nepřímého zdanění a rozdílné daňové sazby v jednotlivých členských státech.

Mezi nepřímé daně, na které jsme se v této práci zaměřili a které postihují zdanění energetických surovin, patří daň z přidané hodnoty a akcízy a tyto jsou, jak jsme zjistili především předmětem procesu harmonizace nepřímých daní. [13, str. 17]

3.2 Daň z přidané hodnoty

Hlavním dokumentem při zavádění společného systému nepřímých daní je Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Hlavním cílem tohoto aktu je vytvoření vnitřního trhu a zajištění uplatňování právních předpisů dani z obratu pomocí jednotného systému daně z přidané hodnoty, které nebudou narušovat hospodářskou soutěž ani bránit volnému pohybu zboží a služeb v rámci Evropského společenství.

K zajištění srovnatelných výsledků ve všech státech EU je základ daně harmonizován a základní sazba DPH stanovena v minimální výši 15 % u základní sazby a 5 % u sazby snížené.

Z důvodu obtížnosti stanovení místa dodání se Směrnice v bodu 19) a 37) přímo zaměřuje na energetické suroviny a zajištění podmínek vnitřního trhu s plynem a elektřinou bez překážek, souvisejících s režimem DPH. Místem dodání je proto stanoveno místo dodání konečnému spotřebiteli, tedy místo, kde je pořizovatel zboží skutečně využívá a spotřebovává. Dovoz těchto komodit by měl být osvobozen od DPH. Bližší specifikaci obchodníka povinného k dani zajišťuje článek 38 a 39 Směrnice, který uvádí, že povinnou k dani je osoba nakupující plyn a elektrickou energii za účelem dalšího prodeje s minimální vlastní spotřebou. [14]

Tabulka č. 3.1 - Minimální sazby DPH stanovené EU

Druh daně	Výše sazby
Základní sazba	15%
Snížená sazba	5%

Zdroj: Vlastní zpracování údajů z legislativy EU

3.2.1 DPH v České republice

Daň z přidané hodnoty je harmonizována s příslušnými předpisy Evropské unie. Legislativní úprava této daně odpovídá Směrnici Rady 2006/112/ES a je upravena zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem této daně je dodání zboží, převod nemovitostí, poskytnutí služeb a dovoz zboží. Místem plnění musí být území České republiky. Základní sazba DPH je stanovena v ČR pro rok 2012 ve výši 20 % a snížená sazba je stanovena ve výši 14 %. Aktuálně od 1. 1. 2013 dochází ke změně výše sazby daně z přidané hodnoty u základní sazby na 21 % a sazby snížené na 15 %.

Většina zboží a služeb podléhá v České republice základní sazbě daně. Do snížené sazby jsou zařazeny např. potraviny, léky, tiskoviny, stavební práce pro účely bydlení atd. Povinnost registrace je stanovena osobám, jejich roční obrat přesáhl 1 mil. Kč, pro ostatní dobrovolná. [5]

3.2.2 DPH ve Slovenské republice

Daň z přidané hodnoty je harmonizována s příslušnými předpisy Evropské unie. Legislativní úprava této daně odpovídá Směrnici Rady č. 2006/112/ES a je upravena zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně je

dodání zboží, poskytnutí služby, pořízení zboží za protiplnění v tuzemsku z jiného členského státu Evropské unie, dovoz zboží do tuzemska.

Základní sazba daně na zboží a služby je 20 % ze základu daně s výjimkou základní sazby daně stanovené v § 85 j odst. 1 na období podle § 85 j odst. 1. a snížená sazba daně 10 %. Na zboží uvedené v příloze č. 7 zákona o dani z přidané hodnoty se uplatňuje snížená sazba daně 10 % ze základu daně. Povinnost registrovat se k dani je stanovena osobám, pokud za nejvýše předcházejících po sobě jdoucích dvanácti kalendářních měsíců dosáhnou obrát ve výši 49 790 EUR. [16]

3.2.3 DPH v Polské republice

Daň z přidané hodnoty je harmonizována s příslušnými předpisy Evropské unie. Legislativní úprava této daně odpovídá Směrnici Rady č. 2006/112/ES a je upravena v zákoně č. Dz.U. 2004 Nr 54 poz. 535 daň ze zboží a služeb, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem daně je dodání zboží a poskytování služeb v této zemi, vývoz zboží, dovoz zboží, pořízení zboží za protiplnění na území země, dodáním zboží uvnitř Evropské unie.

Základní sazba daně činí 23 %, snížená sazba je ve výši 8 % a druhá snížená sazba je stanovena ve výši 5 %. Snížená sazba je uplatňována na vybrané potraviny, vybrané zdravotnické zboží, služby související s lesnictvím a zemědělstvím. Na knihy a periodika je aplikována jak sazba snížená tak super snížená. Povinnost registrovat se je stanovena osobám, pokud za nejvýše předcházejících po sobě jdoucích dvanáct kalendářních měsíců dosáhne obrát ve výši 150 tis. zł. [17]

3.3 Akcízy u energetických surovin

Hlavním dokumentem při zavádění společného systému spotřebních daní v oblasti energetických surovin je Směrnice Rady č. 2003/96/ES ze dne 27. října 2003 o zdanění energetických produktů a elektřiny. Hlavním cílem tohoto aktu je zajištění řádného fungování vnitřního trhu a plnění požadavků týkajících se ochrany životního prostředí, zejména na základě Kjótského protokolu.

Akcízy na energetické suroviny jsou ukládány z různých důvodů, jako je získání příjmů do státního rozpočtu, ovlivnění chování spotřebitelů směrem k účinnějšímu využívání energií, využívání čistších zdrojů energií, snižování emisí apod. Energetické produkty a elektřina se zdaňují spotřební daní, pouze v případě když se používají jako pohonné hmoty nebo paliva. V ostatních případech, kdy se využívají jako suroviny, pro účely chemické redukce,

elektrolytických a metalurgických procesů, jsou ve většině případů od spotřební daně osvobozeny. K zajištění srovnatelných výsledků v rámci společenství stanovila EU minimální výši spotřební daně pro jednotlivé energetické komodity podle komodity a druhu použití – viz tabulka č. 3.2. [18]

Tabulka č. 3.2 - Minimální sazby daní z energií stanovené EU

Druh produktu	EUR/Jednotka	Současné minimální sazby spotřební daně (u podniků)	Současné minimální sazby spotřební daně (neobchodní)	Současné minimální sazby spotřební daně
na pohonné hmoty				
zemní plyn	(EUR/gigajoule)			2,6
na pohonné hmoty pro průmyslové nebo obchodní účely				
zemní plyn	(EUR/gigajoule)			0,3
na paliva a elektřinu				
zemní plyn	(EUR/gigajoule)	0,15	0,3	
elektřina	(EUR/MWh)	0,5	1	
uhlí a koks	(EUR/gigajoule)	0,15	0,3	

Zdroj: Vlastní zpracování údajů z legislativy EU

Správa ekologických daní je prováděna Celními úřady jednotlivých zemí. Zdaňovacím obdobím je měsíc. Plátcí jsou povinni podat daňové přiznání, ekologickou daň přiznat a zaplatit.

3.3.1 Akcízy v České republice

Spotřební daně jsou harmonizovány s příslušnými předpisy Evropské unie. Legislativní úprava těchto daní odpovídá Směrnici Rady č. 2008/92/ES a je upravena v České republice zákonem č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Spotřebním daním v ČR podléhají komodity, které jsou vymezeny v tomto zákoně, jedná se o minerální oleje, líh, pivo, víno a tabákové výrobky.

Akcízy – daně z energií

V souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii vznikla České republice k 1. lednu 2008 povinnost zavést daň z energetických výrobků a elektřiny, jsou to daně určené k ochraně životního prostředí. Tyto daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejného rozpočtu, ve znění pozdějších předpisů. Jsou uvalovány jednorázově při prodeji konečnému spotřebiteli. Předmětem daně je zemní plyn a některé další plyny, pevná paliva a elektrická energie. [5]

Bližší specifikace ekologických daní u základních energetických komodit:

a) Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem této daně jsou plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a například pro stacionární motory nebo stroje používané při stavbách. Plátcem je osoba dodávající plyn konečnému spotřebiteli. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání konečnému spotřebiteli. Základem daně je spotřebované množství plynu v MWh spalného tepla. Sazby jsou stanoveny pevně podle použití.

Sazba daně je stanovena:

- pro výrobu tepla ve výši 30,60 Kč / MWh,
- zemní plyn pro pohon motorů ve výši 34,20 Kč / MWh,
- ostatní plyny pro pohon motorů ve výši 264,80 Kč / MWh.

b) Daň z pevných paliv

Předmětem této daně jsou pevná paliva, především černé, hnědé uhlí brikety a koks. Plátcem je osoba dodávající pevná paliva konečnému spotřebiteli. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání konečnému spotřebiteli. Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku.

Sazba daně je stanovena 8,50 Kč / GJ spalného tepla v původním vzorku.

c) Daň z elektřiny

Předmětem daně je elektrická energie pod kódem nomenklatury 2716. Plátcem je osoba dodávající elektřinu konečnému spotřebiteli. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání konečnému spotřebiteli. Základem daně je množství elektřiny v MWh.

Sazba daně je stanovena ve výši 28,30 Kč / MWh. [19]

3.3.2 Akcízy ve Slovenské republice

Uvedená skupina daní představuje nepřímé daně selektivní povahy, které se vztahují pouze na vybraný druh zboží. Konkrétně jde o pivo, víno, tabák a tabákové výrobky, líh, minerální oleje – benzín a naftu. [5]

Akcízy - spotřební daně z elektřiny a zemního plynu

V souladu s podmínkami členství Slovenské republiky v Evropské unii vznikla ve Slovenské republice k 1. lednu 2008 povinnost zavést daň z energetických výrobků a elektřiny. Tyto daně jsou upraveny zákonem č. 609/2007 Z. z. o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon upravuje zdanění elektřiny, uhlí a zemního plynu spotřební daní.

Bližší specifikace ekologických daní u základních energetických komodit:

a) Daň z elektřiny

Předmětem daně je elektřina kódu kombinované nomenklatury 2716. Daňovým dlužníkem pro účely tohoto zákona je právnická nebo fyzická osoba, které dodala elektřinu na daňovém území konečnému spotřebiteli elektřiny. Základem daně je množství elektřiny vyjádřené v megawatthodinách (MWh). Sazba daně na elektřinu stanoví od 1. ledna 2010 ve výši 1,32 EUR / MWh. Daňová povinnost vzniká dnem dodání elektřiny na daňovém území Slovenska konečnému spotřebiteli elektřiny.

b) Daň z pevných paliv

Předmětem této daně jsou pevná paliva, především černé, hnědé uhlí brikety, koks a ostatní uhlovodíky. Plátcem je osoba dodávající pevná paliva konečnému spotřebiteli. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání konečnému spotřebiteli. Základem daně je množství uhlí vyjádřeno v tunách (t).

Sazba daně je stanovena ve výši 10,62 EUR / t.

c) Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem této daně jsou plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a například pro stacionární motory nebo stroje používané při stavbách. Plátcem je osoba dodávající plyn konečnému spotřebiteli. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání konečnému

spotřebiteli. Základem daně je spotřebované množství plynu v MWh spalného tepla. Sazby jsou stanoveny pevně podle použití.

Sazby daně jsou stanoveny a to při požití jako:

- palivo na výrobu tepla, nebo dodaný na výrobu stlačeného zemního plynu určeného jako palivo na výrobu tepla ve výšce 1,32 EUR / MWh,
- dodáno na výrobu stlačeného zemního plynu určeného jako pohonná látka ve výši 9,36 EUR / MWh. [20]

3.3.3 Akcízy v Polské republice

Uvedená skupina daní představuje nepřímé daně selektivní povahy, které se vztahují pouze na vybraný druh zboží. Zboží podléhající spotřební dani - energetické produkty a elektřina, alkoholické nápoje a tabákové výrobky, jak jsou definovány v Příloze č. 1 zákona č. Dz. U. 2009 Nr 3 poz. 11 o spotřební dani, ve znění pozdějších předpisů. Od 1. 5. 2004 došlo vlivem přistoupení Polské republiky k Evropské unii ke změně systému spotřebních daní, což vedlo k harmonizaci daňového práva po vzoru unijních direktiv. Změny v právních předpisech o spotřební dani vychází z implementace výsledků Směrnice Rady č. 2003/96/ES ze dne 27. 10. 2003 ve věci restrukturalizace společných rámcových předpisů týkajících se zdanění energetických produktů a elektrické energie. [5]

Bližší specifikace ekologických daní u základních energetických komodit:

a) Daň z elektřiny

V případě elektrické energie předmětem spotřební daně je:

- získání vnitropodnikové elektrické energie konečným spotřebitelem,
- prodej elektrické energie konečnému spotřebiteli na území země, včetně prodeje předmětem nevlastním koncesi na vytváření, přenos,
- spotřeba elektrické energie subjektem vlastním koncesi, o které je řeč v bodě 2,
- spotřeba elektrické energie subjektem nevlastním koncesi, o které je řeč v bodě 2, který tuto energii vyrobil,
- import elektrické energie konečným spotřebitelem,
- spotřeba elektrické energie konečným odběratelem, pokud z ní nebyla zaplacená spotřební daň v patřičné výši a není možné určit subjekt, který tuto energii prodal konečnému odběrateli.

Za spotřebu elektrické energie se nepovažuje ztráta, která vznikla při přenosu nebo distribuci elektrické energie, s výjimkou elektrické energie spotřebované v souvislosti s přenosem nebo distribucí a elektrické energie odebrané nelegálně. Základem daně je množství elektřiny vyjádřené v megawatt hodinách (MWh). Sazba daně na elektřinu je stanovena od 1. ledna 2010 ve výši 20 zř / MWh. Daňová povinnost vzniká od okamžiku dodání elektřiny konečnému spotřebiteli.

b) Daň z pevných paliv

Předmětem této daně jsou koks a polokoks z černého uhlí, hnědého uhlí (lignitu) nebo rašeliny, též aglomerovaný, uhlí retortové a to v případě, že jsou tyto určeny pro palivo. Jedná se o nomenklaturu 2704 00, specifikovaný v Příloze č. 1 zákona č. Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11 o spotřebních daních. Sazba daně je od 1. 1. 2012 stanovena ve výši 1,28 zř / GJ.

c) Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem této daně jsou plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a například pro stacionární motory nebo stroje používané při stavbách. Plátcem je osoba dodávající plyn konečnému spotřebiteli.

Sazby jsou stanoveny pro:

- stlačený zemní plyn CNG jeho obsah metanu je asi 98% (high-plyn), který slouží k pohonu auta je 700 zř za 1 000 kg,
- zemní plyn (mokřý) a jiné plynné uhlovodíky čísla nomenklatury KN 2711, pro účely vytápění 1,28 zř / 1 GJ.

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem dodání komodity konečnému spotřebiteli. [21]

3.4 Analýza nepřímých daní ve vybraných členských státech

Na základě zjištěných informací, platných sazeb a legislativních podmínek v České republice, Slovenské republice a Polské republice byla sestavena porovnávací tabulka stanovených výši daní z přidané hodnoty a ekologických daní u vybraných energetických komodit. Pro porovnání byly vybrány dvě energetické komodity elektrická energie a zemní plyn určený k vytápění - viz tabulka č. 3.3.

Tabulka č. 3.3 - Sazby daně z přidané hodnoty a akcíů

Země	DPH ELE	jednotky	Akcízy ELE	DPH PLYN	jednotky	Akcízy plyn – výroba tepla	Akcízy plyn – pohonná látka
Česká republika	20 %	MWh	28,30 Kč	20 %	MWh	30,60 Kč	34,20 Kč
Slovenská republika	20 %	MWh	1,32 €	20 %	MWh	1,32 €	9,36 €
Polsko	23 %	MWh	20,00 zł	23 %	Gj	1,28 zł	1822 zł / 1000 l

Zdroj: Vlastní - zpracovaná data z legislativy vybraných států

Pro porovnání s minimálními sazbami stanovenými Evropskou unií, základní sazbou DPH 15% a akcízy u elektrické energie 1 EUR a u plynu 0,3 EUR, provedli jsme přepočet měn daných států na srovnatelnou úroveň a to na měnu EUR. V následné tabulce jsme provedli porovnání sazeb stanovených Evropskou unií se sazbami stanovenými v jednotlivých vybraných členských státech – viz následná porovnávací tabulka č. 3.4.

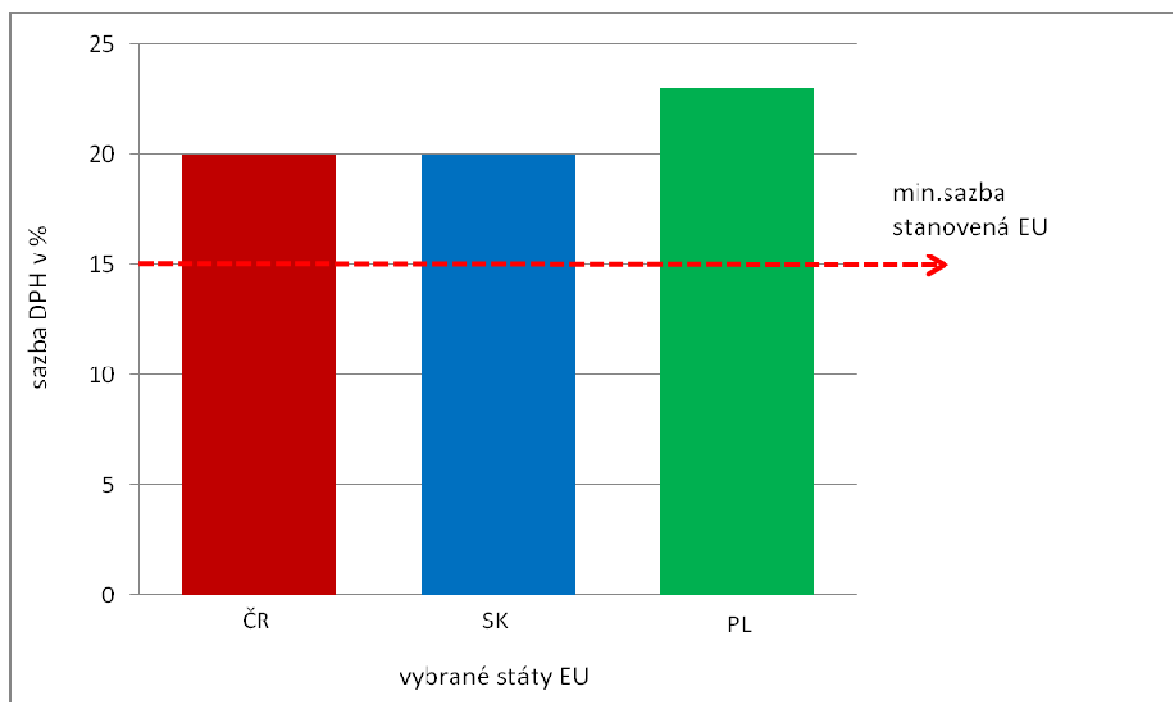
Tabulka č. 3.4 - Porovnání sazeb v přepočtu na měnu EUR

stát	min. sazba pro základní sazbu DPH stanovená EU (%)	sazba DPH států (%)	min. sazba akcízy u elektřiny stanovená EU (EUR)	akcízy elektřiny v měnách jednot. států	přepoč. kurzem podle ECB (měn/€)	výše v EUR	min. sazba akcízy pro plyn stanove ná EU (EUR)	akcízy plyn – výroba tepla v měnách jednot. států	přepočet kurzem dle ECB (měn/€)	částka v eurech po přepočtu jednotek MWh/GJ (3,6:1)
ČR	15	20	1	28,30 Kč	25,386	1,12	0,3	30,60 Kč	25,386	0,34
SK	15	20	1	1,32 €	1	1,32	0,3	1,32 €	1	0,37
PL	15	23	1	20,00 zł	4,1906	4,77	0,3	1,28 zł	4,1906	0,31

Zdroj: Vlastní zpracování údajů z tabulky č. 3.3

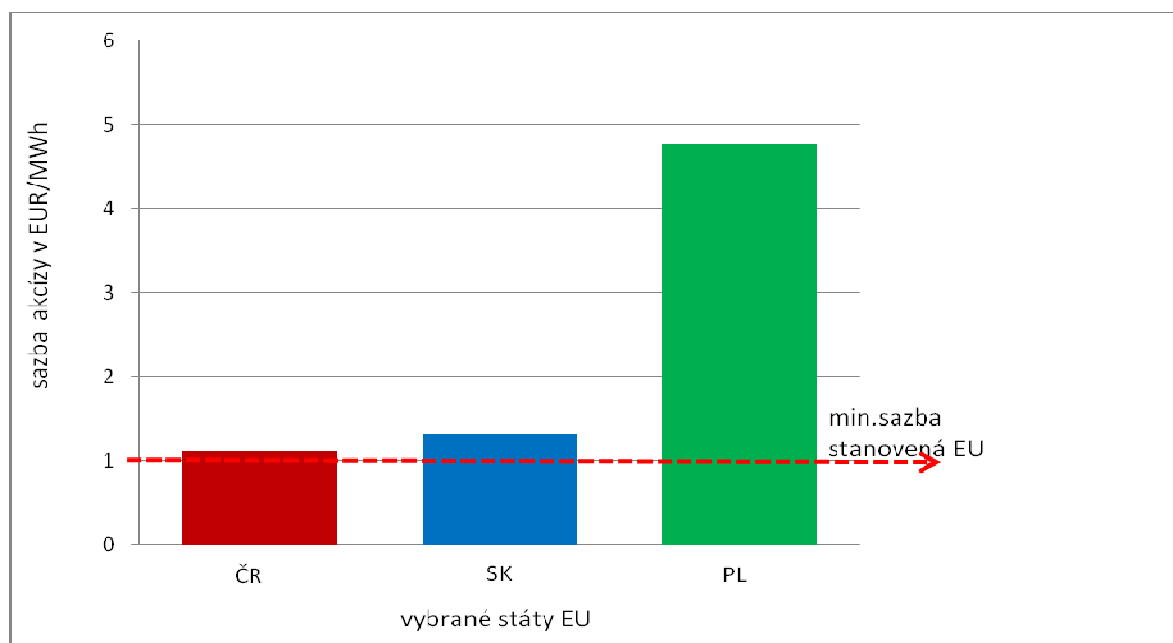
V uvedené tabulce jsme provedli přepočet sazeb akcíů stanovených energetických komodit v platných měnách daných států na měnu EUR. Přepočet byl proveden podle sazby uvedené na stránkách ECB dne 16. 2. 2013. Po provedeném přepočtu na jednotnou měnu EUR vidíme, že vybrané členské státy mají stanoveny rozdílně sazby, ale všechny sazby jsou stanoveny nad minimálním limitem stanoveným Evropskou unií, čímž je naplněna jedna z částí procesu harmonizace v podobě dodržování stanovených minimálních sazeb. [22]

Graf č. 3.1 - Porovnání minimální výše sazby DPH stanovenou EU s platnou sazbou vybraných států



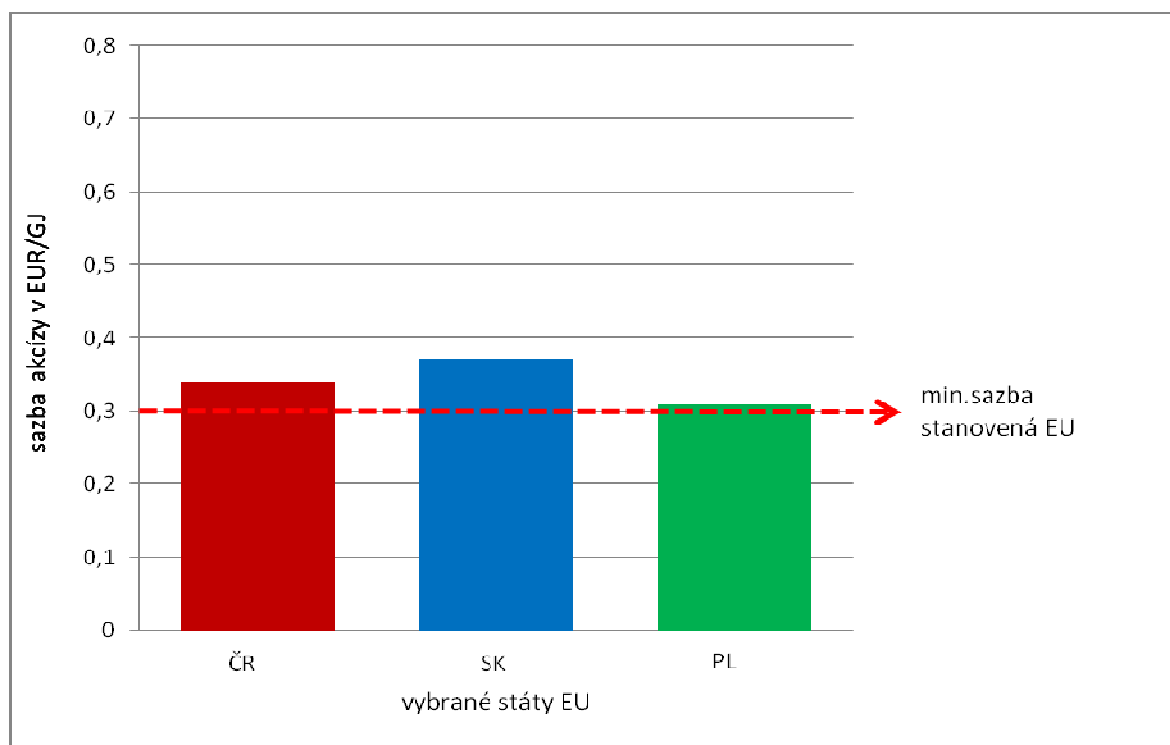
Zdroj: Vlastní zpracování tabulky č. 3.4 – oblast DPH

Graf č. 3.2 - Porovnání minimální výše pro akcízy stanovenou EU u elektrické energie s platnou sazbou vybraných států



Zdroj: Vlastní zpracování tabulky č.3.4 – oblast akcízy u elektrické energie

Graf č. 3.3 - Porovnání minimální výše stanovenou EU pro akcízy u zemního plynu určeného k vytápění s platnou sazbou vybraných států



Zdroj: Vlastní zpracování tabulky č.3.4 – oblast akcízy u zemního plynu

3.5 Daňové trendy v Evropské unii

Vzhledem k tomu, že již známé výši jednotlivých nepřímých daní ve vybraných zemích Česku, Slovensku a Polsku, seznámíme se v následujících tabulkách a grafech s vývojem nepřímých daní a jejich podílem na hrubém domácím produktu (HDP) a celkovém zdanění v průběhu posledního desetiletí (2000 – 2010) v těchto sledovaných zemích. Z veřejné statistické a ekonomické analýzy daňových systémů členských států EU zpracovaných a zveřejněných Evropskou unií v roce 2012 byl proveden výběr trendů nepřímých daní (DPH a akcízy) ve vybraných členských státech. Tabulky umožňují srovnání struktury a vývoje daňových příjmů u nepřímých daní mezi těmito vybranými zeměmi.

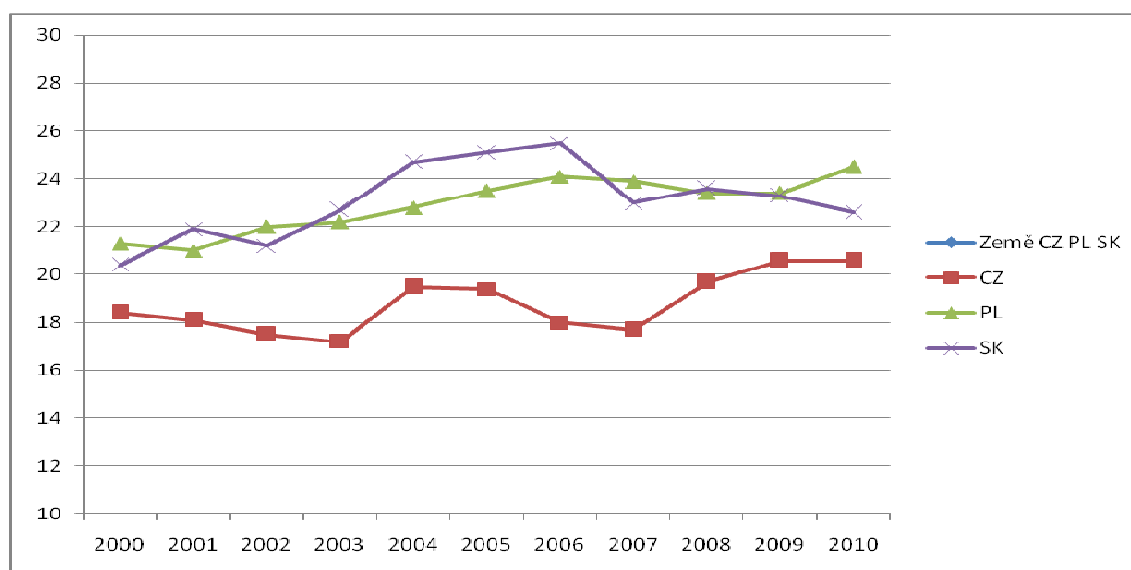
Údaje se vztahují na období 2000 - 2010 a jsou prezentovány jako procentuální podíl DPH a akcízy z hrubého domácího produktu a jako procentuální podíl těchto daní z celkového zdanění. Prvním ukazatelem je podíl DPH na celkovém zdanění a jeho vývoj v průběhu desetiletí – viz tabulka č. 3.5 [23]

Tabulka č. 3.5 - Nepřímé daně v % z celkového zdanění - DPH

Země	Období											Rozdíl	Žebříček	Příjmy
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2000 do 2010	2010	2010
CZ	18,4	18,1	17,5	17,2	19,5	19,4	18,0	17,7	19,7	20,6	20,6	2,2	17	10 420
PL	21,3	21,0	22,0	22,2	22,8	23,5	24,1	23,9	23,4	23,4	24,5	3,2	7	27 536
SK	20,4	21,9	21,2	22,7	24,7	25,1	25,5	23,0	23,6	23,3	22,6	2,2	13	4 182

Zdroj: Eurostat (online data code gov_a_tax_ag), datum extrakce: 13/01/2012

Graf č. 3.4 - Nepřímé daně (DPH) v % z celkového zdanění dané země



Zdroj: Vlastní zpracování tabulky č.3.5

Orientačně také uvádíme vývoj podílu DPH na hrubém domácím produktu – viz tabulka č. 3.6.

Tabulka č. 3.6 - Nepřímé daně jako % HDP – DPH

Země	Období											Rozdíl	Žebříček	Příjmy
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2000 do 2010	2010	2010
CZ	6,2	6,1	6,0	6,1	7,0	6,9	6,4	6,3	6,8	6,9	7,0	0,8	20	10 420
PL	6,9	6,8	7,2	7,1	7,2	7,7	8,1	8,3	8,0	7,4	7,8	0,9	13	27 536
SK	7,0	7,2	7,0	7,5	7,8	7,9	7,5	6,7	6,9	6,7	6,3	-0,7	24	4 182

Zdroj: Eurostat (online data code gov_a_tax_ag), datum extrakce: 13/01/2012

Druhým ukazatelem je podíl daně z energií (akcíků) na celkovém zdanění a jeho vývoj v průběhu desetiletí – viz tabulka č. 3.7 a graf č. 3.6.

Tabulka č. 3.7 - Ekologické daně v % z celkového zdanění – daň energií

Země	Období											Rozdíl	Žebříček	Příjmy
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2000 do 2010	2010	2010
CZ	6,1	6,5	6,1	6,2	6,5	6,7	6,5	6,2	6,3	6,7	6,6	0,5	8	3315
PL	5,4	5,5	6,1	6,5	6,7	6,9	6,7	6,6	6,4	6,6	6,7	1,3	5	7601
SK	5,8	5,2	5,7	6,5	7,1	6,8	6,8	6,3	6,1	5,9	5,8	0	10	1077

Zdroj: Eurostat (online data code gov_a_tax_ag), datum extrakce: 13/01/2012

Graf č. 3.5 - Nepřímé daně (akcíky) v % z celkového zdanění dané země



Zdroj: Vlastní zpracování tabulky č.3.7

Orientačně také uvádíme vývoj podílu akcíků na hrubém domácím produktu – viz tabulka č. 3.8.

Tabulka č. 3.8 - Ekologické daně jako % HDP - Energie

Země	Období											Rozdíl	Žebříček	Příjmy
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2000 do 2010	2010	2010
CZ	2,1	2,2	2,1	2,2	2,3	2,4	2,3	2,2	2,2	2,2	2,2	0,1	6	3 315
PL	1,8	1,8	2,0	2,1	2,1	2,3	2,3	2,3	2,2	2,1	2,1	0,3	8	7 601
SK	2,0	1,7	1,9	2,2	2,2	2,1	2,0	1,8	1,8	1,7	1,6	-0,4	21	1 077

Zdroj: Eurostat (online data code gov_a_tax_ag), datum extrakce: 13/01/2012

Z uvedených porovnání je zřejmý nárůst podílů nepřímých daní na celkovém zdanění jednotlivých vybraných států EU. U všech tří států došlo za období 2000 – 2010 k nárůstu podílů daně z přidané hodnoty i daní z energií na celkovém zdanění v daných státech. [23]

3.6 Administrativní požadavky na odvody nepřímých daní

Oblast nepřímých daní je v posledních letech v členských státech pod vlivem legislativy Evropské unie. K nepřímým daním jak jsme již uváděli v předcházejících kapitolách, patří daň z přidané hodnoty (DPH) a spotřební daň (akcízy), ke kterým od roku 2008 patří i daň ekologické.

Daň z přidané hodnoty je obsažena v ceně výrobků. Zaplatí ji konečný spotřebitel v ceně zboží. Odvádí ji plátce daně z přidané hodnoty, dodavatel. Plátce ji odvádí příslušným Finančním úřadům.

Spotřební (ekologická) daň je rovněž obsažena v ceně produktu a patří do základu pro stanovení výše DPH. Zaplatí ji konečný spotřebitel v ceně zboží. Plátcem je dodavatel, který dodal produkt konečnému spotřebiteli. Plátce ji odvádí příslušným Celním úřadům.

3.6.1 Požadavky v České republice

Základ současné daňové politiky v Česku byl položen generální reformou v roce 1992 na základě tří příjmových kanálů – daň z příjmu, daň plynoucí ze zdanění spotřeby a příspěvky sociálního pojištění. Za hlavní cíl považuje daňová politika naplnění veřejného rozpočtu k zajištění veřejných výdajů, k dalším cílům pak patří snížení administrativní zátěže, zjednodušení daňového systému, dlouhodobá stabilita, efektivita daňového systému a mírné snížení přímé daňové zátěže.

Nepřímé daně (DPH a akcízy) jsou součástí daňové politiky ČR. Daň z přidané hodnoty je v České republice upravena zákonem č.235/2004 o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a energetické neboli ekologické daně zákonem č.262/2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tyto zákony upravují základní pravidla pro stanovení a odvod těchto daní také u vybraných energetických komodit.

a) Daň z přidané hodnoty - DPH

Plátcem daně z přidané hodnoty se na území České republiky se může stát podnikatel buď povinně, nebo dobrovolně. Povinnou je fyzická nebo právnická osoba provádějící podnikatelskou činnost na základě živnostenského oprávnění, na základě zvláštního předpisu

nebo osoba, která pronajímá soustavně majetek za účelem získání příjmů. Dobrovolným plátcem je fyzická nebo právnická osoba na základně vlastního rozhodnutí po zvážení přínosu a následků registrace k plátcovství DPH. Důvodem k povinné registraci je překročení zákonem stanoveného limitu obratu ve výši 1 mil. Kč, nákup od zahraničních dodavatelů, jehož hodnota přesáhne v běžném kalendářním roce částku 326 tis. Kč, příjem služby od osoby registrované k DPH v jiném členském státě nebo jiné důvody. Povinnost plátcovství DPH je blíže specifikována v § 94 zákona o dani z přidané hodnoty. Předmětem daně z přidané hodnoty je plnění prováděné za úplatu a provádí je osoba registrovaná k DPH. Předmět daně z přidané hodnoty je blíže specifikován § 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

Termín registrace v případě, že osoba sídlící nebo podnikající na území České republiky překročí zákonem stanovené limity, je 15 dní od skončení měsíce, ve kterém došlo k překročení limitu. V případě jiných důvodů je tato povinnost do 15 dnů od zjištění nebo stvrzení právního aktu, např. podpisu smlouvy. Registrací získává osoba povinná k dani registrační identifikační číslo – DIČ. Daňové identifikační číslo slouží k jednoznačné identifikaci daňových subjektů v rámci celé republiky. Registr plátců DPH je pod správou Ministerstva financí České republiky.

Místo plnění je v případě energetických komodit, na které jsme se v této diplomové práci zaměřili, řešeno v §7 a) zákona. Místem plnění je v případě dodání energetických komodit obchodníkovi jeho sídlo a v případě dodání konečnému uživateli pak místo jeho spotřeby.

Sazba daně je v České republice rozdělena na základní sazbu a sazbu sníženou. Snížená sazba se uplatňuje jen na vybrané zboží, které je specifikované v Příloze č. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

Podnikatel, který je registrován k DPH si může v rámci svého daňového přiznání uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, která se odečte od daňové povinnosti. Plátce DPH je povinen z důvodu prokazatelnosti vést evidenci podkladů k odvodu DPH.

Zdaňovací období je závislé na výši dosaženého obratu. Do výše obratu 10 mil. Kč je zdaňovací období čtvrtletní, nad tento limit pak dochází ke změně zdaňovacího období na měsíční. Daňové přiznání s vypočtenou daňovou povinností musí registrovaný plátce DPH odvést nejpozději do 25 dne po skončení zdaňovacího období na předepsaném tiskopise daňového přiznání – viz příloha č. 1. [10]

b) Energetické neboli ekologické daně (akcízy)

V případě těchto daní se zaměříme na bližší seznámení s platnými podmínkami pro stanovení daně z elektrické energie a zemního plynu.

Plátcem ekologické daně v České republice v případě elektrické energie je osoba právnická nebo fyzická, která dodala elektřinu konečnému spotřebiteli, která je provozovatelem distribuční nebo přenosové soustavy, která použila osvobozenou elektřinu k jiným účelům než, pro který byla osvobozena nebo spotřebovala nezdaněnou elektřinu, netýká se pro případ osvobozené. Ekologická daň ze spotřeby elektrické energie se vztahuje na podnikatele i domácnosti.

Plátcem ekologické daně je v České republice v případě zemního plynu právnická nebo fyzická osoba, která dodala zemní plyn konečnému spotřebiteli, která je provozovatelem distribuční nebo přenosové soustavy nebo podzemního zásobníku plynu, která použila plyn s nižší sazbou k jiným účelům než, pro které snížení odpovídá, která použila osvobozený plyn k jiným účelům než, pro který byl osvobozen, nebo spotřebovala nezdaněný plyn mimo osvobozený. Ekologická daň ze spotřeby zemního plynu se v České republice vztahuje pouze na podnikatele, právnické a fyzické osoby, v případě spotřeby domácnostmi je zemní plyn od daně osvobozený.

Termín registrace daně z elektrické energie i plynu je den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. Je to den dodání energetické komodity konečnému spotřebiteli, den spotřeby dané komodity provozovatelem distribuční nebo přepravní soustavy, den spotřeby osvobozené komodity k jiným účelům nebo den spotřeby nezdaněné komodity mimo osvobozené.

Správa ekologických daní provádí celní orgány. Zároveň tyto zajišťují vydání povolení k osvobození energetických produktů nebo vydání povolení k nabytí energetických produktů bez daně. Seznam plátců spotřební a ekologické daně je pod správou Ministerstva financí České republiky.

Základem daně je množství elektřiny v MWh. Sazba daně je stanovena v Kč / MWh. Výpočet výše odvedené daně pak probíhá na základě vynásobení spotřebovaného množství danou sazbou.

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla. Sazba daně je stanoven podle druhu použití jako částka v Kč / MWh. Výpočet výše odvedené daně pak probíhá na základě vynásobení množství danou sazbou.

Zdaňovacím obdobím je pro ekologickou daň kalendářní měsíc. Daňové přiznání s vypočtenou daňovou povinností musí registrovaný plátcе ekologické daně odvést nejpozději a splatit do 25 dne po skončení zdaňovacího období. Odvod ekologické daně se provádí na předepsaném tiskopise daňového přiznání – viz příloha č. 2. [19]

3.6.2 Požadavky v Slovenské republice

Daňová politika na Slovensku je součástí rozpočtové politiky státu a jeho hospodářským nástrojem. Daňová politika má své cíle a to ekonomické, politické i sociální a k jejich dosažení využívá jako nástroje daně.

Daň z přidané hodnoty je v Slovenské republice upravena zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a energetické neboli ekologické daně zákonem č. 609/2007 Z. z. o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu, ve znění pozdějších předpisů.

Tyto zákony upravují základní pravidla pro stanovení a odvod těchto daní také pro vybrané energetické komodity.

a) Daň z přidané hodnoty - DPH

Plátcem DPH na území Slovenské republiky se může stát podnikatel, buď povinně, nebo dobrovolně. Povinnou je fyzická nebo právnická osoba, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu na Slovensku, má bydliště nebo se na tomto území obvykle zdržuje. Důvodem k povinné registraci je překročení stanoveného limitu a to, že dosáhla za nejvýše 12 předcházejících po sobě následujících kalendářních měsíců obrát 49 790 EUR, při nabytím zboží z jiného členského státu při překročení částky 13 941,45 EUR v kalendářním roce a jiné důvody specifikované ve 4 § zákona o dani z přidané hodnoty. Žádost o registraci může být dobrovolná, i když nebylo dosaženo stanovených limitů. Registrace probíhá na základě vlastního rozhodnutí podnikatelského subjektu.

Předmětem daně je dodání zboží za úplatu, poskytnutí služby za protiplnění nebo pořízení zboží za protiplnění v tuzemsku z jiného členského.

Sazba daně je na Slovensku rozdělena na základní sazbu a sazbu sníženou. Snížená sazba se uplatňuje jen na vybrané zboží, které je specifikováno v Příloze č. 7 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žádost k registraci je povinná osoba podat nejpozději do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž dosáhla stanovenou částku obrátu. Daňový úřad vydá na žádost osobě povinné k dani osvědčení o registraci a přidělí jí identifikační číslo pro DPH - DIČ. Registr plátců DPH je zpřístupněn na portálu Daňového ředitelství Slovenské republiky.

Místo plnění je v případě energetických komodit, na které jsme se v této diplomové práci zaměřili, je řešeno v § 13 zákona o dani z přidané hodnoty. Místem plnění je v případě dodání energetických komodit obchodníkovi jeho sídlo nebo místo, kde se obvykle zdržuje

a v případě dodání konečnému uživateli, kde zákazník skutečně využije a spotřebuje toto zboží (energetickou komoditu).

Zdaňovacím obdobím plátce je kalendářní měsíc, pokud tento zákon nestanoví jinak. Jestliže plátce dosáhl za předcházející kalendářní rok obrat nižší než 331 939,19 EUR, zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, pokud tento obrat překročí zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

Dnem uvedeným v osvědčení o registraci pro daň z obratu se zdanitelná osoba stává plátcem daně. Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání a v téže lhůtě zaplatit vlastní daňovou povinnost – viz příloha č. 3. [25]

b) Energetické neboli ekologické daně (akcízy)

V případě těchto daní se zaměříme na bližší seznámení s platnými podmínkami pro stanovení daně z elektrické energie a zemního plynu.

Plátcem ekologické daně na Slovensku je v případě elektrické energie právnická nebo fyzická osoba, která dodala na území Slovenské republiky elektřinu konečnému spotřebiteli, spotřebovala elektřinu jako energetický podnik, spotřebovala elektřinu od zahraničního dodavatele a není domácnost, zahraniční osoba, která dodala elektřinu konečnému spotřebiteli – domácnosti, která neoprávněně odebrala elektřinu a spotřebovala osvobozenou elektřinu k jiným účelům.

Plátcem ekologické daně na Slovensku je v případě zemního plynu právnická nebo fyzická osoba, která dodala zemní plyn konečnému spotřebiteli a také plynárenský podnik nebo dodavatel zemního plynu, který spotřeboval zemní plyn k jiným účelům než k výrobě stlačeného zemního plynu.

Základem daně je množství elektřiny v MWh. Sazba daně je stanovena částkou EUR / MWh. Skutečně dodaná elektrická energie je množství elektřiny, které bylo naměřeno k datu odečtu na odběrném místě. Výpočet výše odvedené daně z elektřiny pak probíhá na základě vynásobení zjištěného množství danou sazbou.

Základem daně je množství zemního plynu vyjádřeného v MWh. Sazba daně je stanovena podle druhu použití jako částka EUR / MWh. Výpočet výše odvedené daně pak probíhá na základě vynásobení množství danou sazbou.

Daňová povinnost vzniká dnem dodáním konečnému spotřebiteli a spotřebou energetickými podniky. Při opakovaném plnění je datem zdanitelného plnění poslední den období. Dnem spotřeby je poslední den kalendářního měsíce, ve kterém došlo ke spotřebě.

Dnem zdanitelného plnění je také den skutečného odečtu při zúčtování spotřeby za stanovené období.

Pokud daný zákon nestanoví jinak je zdaňovacím obdobím měsíc. Poplatník je povinen nejpozději do 25 dne následujícího měsíce podat daňové přiznání a daň zaplatit. Správu daně vykonávají celní úřady. Odvod ekologické daně se provádí na předepsaném tiskopise daňového přiznání – viz příloha č. 4. [20]

3.6.3 Požadavky v Polské republice

Daňová politika v Polsku je tvořena pod vlivem politickým, hospodářským a sociálním. Jející hlavními cíli jsou:

- účinnost při plnění příjmové funkce,
- zajištění stability a hospodářského růstu,
- spravedlivé rozdělení daňového zatížení,
- nízké náklady na daně.

V současné době jsou dva nejsilnější zdroje daňových příjmů a to daně z příjmů fyzických a právnických osob a daně ze spotřeby, kde patří daň z přidané hodnoty na zboží a služby a spotřební daně.

Daň z přidané hodnoty je v Polské republice upravena zákonem č. Dz.U. 2004 Nr 54 poz. 535 o dani ze zboží a služeb, ve znění pozdějších předpisů a daň z energií (akcízy) zákonem č. Dz.U. 2009 Nr 3 poz. 11 o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Nepřímé daně jsou placeny koncovými spotřebiteli, jsou součástí ceny zboží a služeb. Tyto zákony upravují základní pravidla pro stanovení a odvod těchto daní u vybraných komodit.

a) Daň z přidané hodnoty – DPH

Plátcem DPH v Polské republice se může stát podnikatel, buď povinně, nebo dobrovolně. Povinnou je fyzická, právnická osoba nebo organizační jednotky bez právní subjektivity, která dosáhla za předcházející fiskální rok obrát 150 tis. zł. Žádost o registraci může být i dobrovolná nebo mohou podnikatelé využívat volby osobního osvobození a v tomto případě se nestávají plátcem DPH. Ztráta práva osobního osvobození nastává překročením stanoveného limitu obrátu ve výši 150 tis. zł.

Předmětem daně je dodání zboží a poskytování služeb na území Polska, vývoz zboží, dovoz zboží, pořízení zboží za protiplnění na území Polska a dodání zboží na území EU.

Sazba daně je v Polské republice rozdělena na základní sazbu a sazbu sníženou. Snížená sazba DPH se uplatňuje ve dvou výších. Na vybrané zboží, které je specifikované v Příloze č. 10 zákona o dani ze zboží a služeb, je stanovena druhá snížená sazba, která je v současné době ve výši 5 %. V Polsku je daň z přidané hodnoty označena zkratkou VAT.

Žádost o registraci pro daň je povinná osoba povinná k dani podat neprodleně po zjištění překročení obratu, před zahájením dalšího prodeje a jakékoliv změny pak musí být podány nejpozději do 7 dnů. Registrace plátce je realizována prostřednictvím finančního úřadu místně příslušného pro plátce daně, který musí předložit přihlášku pro registraci VAT. Přihlášku k registraci je povinen poplatník včetně potřebných dokladů k registraci předložit před zahájením první činnosti, nebo před skončením platnosti osvobození od daně.

Daňový úřad vydává na žádost osobě povinné k dani osvědčení o registraci a přidělí její identifikační číslo pro tuto daň. V Polsku je toto daňové identifikační číslo označováno NIP. Registr plátců VAT je zpřístupněn na portálu Ministerstva financí Polské republiky.

Zdaňovacím obdobím plátce je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. Daň z přidané hodnoty může společnost odvádět měsíčně nebo čtvrtletně a je to dáno výší obratu společnosti. Čtvrtletní odvádění VAT může mít kdokoli (bez ohledu na limit) avšak poplatník, který neodvádí daň pokladní tzv. hotovostní metodou, je povinen v případě překročení limitu obratu 1,2 mil. EUR platit měsíční zálohy v hodnotě 1/3 daně z minulého čtvrtletí. Plátce rozhoduje o volbě zdaňovacího období při podání přihlášky.

Dnem uvedeným v osvědčení o registraci pro daň z obratu se zdanitelná osoba stává plátcem daně. Plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání a v téže lhůtě zaplatit vlastní daňovou povinnost – viz příloha č. 5. [27]

b) Energetické neboli ekologické daně (akcízy)

V případě těchto daní se zaměříme na bližší seznámení s platnými podmínkami pro stanovení daně z elektrické energie a zemního plynu.

Plátcem ekologické daně v Polsku je v případě elektrické energie právnická nebo fyzická osoba, která dodala na území Polské republiky elektřinu konečnému spotřebiteli, spotřebovala elektřinu jako energetický podnik, spotřebovala elektřinu od zahraničního dodavatele a není domácnost, zahraniční osoba, která dodala elektřinu konečnému spotřebiteli – domácnosti, která neoprávněně odebrala elektřinu a spotřebovala osvobozenou elektřinu k jiným účelům. Spotřební daň platí konečný odběratel, který nemá koncesi na výrobu, obrat, distribuci nebo přenos energie. Pokud vlastní firma takovou koncesi, spotřební daň neplatí.

Základem daně je množství elektřiny v MWh, sazba daně je stanovená částka v zł / MWh. Výpočet výše odvedené pak probíhá na základě vynásobení množství danou sazbou.

Pokud daný zákon nestanoví jinak je zdaňovacím obdobím měsíc. Poplatník je povinen nejpozději do 25. dne následujícího měsíce podat daňové přiznání a daň zaplatit. Správu daně vykonává celní úřad.

Daňová povinnost vzniká dnem dodáním elektřiny konečnému spotřebiteli, spotřebou elektřiny elektroenergetickými podniky, při zjištění neoprávněného odběru, spotřebou osvobozené elektřiny k jiným účelům. Při opakovaném plnění je datem zdanitelného plnění poslední den období – viz příloha č. 6. [21]

Do 31. října 2013 uplatňuje Polská republika přechodné období v osvobození od spotřební daně na zemní plyn pro průmysl a včasné uvolnění (osvobození) zemního plynu pro vytápění odsouhlasené Evropskou unií. Ministerstvo financí Polska v současné době připravuje návrh zákona na zdanění zemního plynu s ohledem na dopady tohoto zdanění na ekonomiku. [32]

Tabulka 3.9 - Porovnání limitu stanovených pro plátcovství DPH

Země	Výše obrátu v domácí měně státu	Přepočet kurzem podle ECB	Výše obrátu v přepočtu na měnu EUR
Česká republika	1 000 000 Kč	25,386	39 392 €
Slovenská republika	49 790 €	1	49 790 €
Polská republika	150 000 zł	4,1906	35 794 €

Zdroj: Vlastní - zpracovaná data z legislativy vybraných členských států EU

Přepočet na jednotnou měnu EUR byl proveden podle sazby uvedené na stránkách ECB dne 16. 2. 2013. [22]

3.7 Dílčí shrnutí

Cílem této kapitoly bylo seznámení s oblastí procesu harmonizace u vybraných energetických komodit. Byla provedena analýza stavu procesu harmonizace nepřímých daní ve vybraných členských státech a provedeno porovnání s podmínkami stanovenými Evropskou unií. Zároveň jsme se seznámili s ostatními podmínkami, které jsou uplatňovány při stanovení nepřímých daní stanovených u energetických komodit a jsou v kompetenci jednotlivých národních legislativ.

4 Zhodnocení harmonizace a návrhu unifikace daní u vybraných komodit

V této kapitole se seznámíme se současným trhem s vybranou energií, energetickou politikou Evropské unie, jejími cíli a nástroji k jejich dosažení. Pro srovnání trhů daných členských států jsme si vybrali energetickou komoditu – elektrickou energii, protože patří mezi nezbytné suroviny běžného života a je jeden z klíčových vstupů pro domácnosti a firmy. Provedeme seznámení s trhem s elektřinou ve třech vybraných státech, platnou legislativou pro danou oblast, stanovením ceny a vlivem daní v ceně této energetické komodity.

4.1 Základní právní normy EU pro liberalizace trhu s energiemi

Hlavním cílem evropské energetické politiky je zajistit stabilní dodávky a spotřebitelům těchto komodit zajistit shodné podmínky za podmínek respektování bezpečnosti a ochrany životního prostředí. I když první zmínky o energetické politice byly již zakomponovány v Pařížské smlouvě v roce 1957, tak proces integrace v této oblasti v rámci EU probíhá pozvolna. V posledních letech se však tato oblast stala jednou z důležitých priorit. Průlomem ve vývoji se stalo vypracování nové strategické koncepce, jejímž výstupem je vydání zásadních dokumentů v roce 2007, které stanovují zásadní priority energetické politiky EU. Následný energetický balíček vydaný v roce 2009, který ještě více podpořil integraci a liberalizaci na energetickém trhu upřesnil pravidla pro vnitřní trh s ropou, zemním plynem a elektřinou. Součástí posledního energetického balíčku je také oddělení výroby elektrické energie a plynu od distribuční soustavy tzv. unbundling, který liberalizaci trhu s energiemi podpořil.

V odvětví energetiky je k dokončení vnitřního trhu nutné, z důvodu odstranění problémů a překážek obchodu, také sjednocení daňové a cenové politiky, opatření týkající se norem, standardů, environmentálních a bezpečnostních předpisů. Vnitřní trh s energiemi má zajistit stabilní prostředí pro investice a přeshraniční spolupráci. Proces vytváření jednotného vnitřního trhu ovlivnil tyto oblasti:

- reorganizaci odvětví – zavedení konkurence,
- přístup třetích stran – volný a rovný přístup obchodníků,
- otevírání trhu – vstup mezinárodní konkurence na národní trh,
- vytvoření a zavedení regulace – nezávislý národní regulační orgán.

Otevření trhu s energiemi, které umožnilo vstup mezinárodní konkurence na trh s elektrickou energií daného státu, zároveň však klade nároky na jednotlivé společnosti, které využili možnosti vstoupit na liberalizovaný trh jiného členského státu a to především v oblasti platné legislativy a pravidel daného státu. Každá z daných zemí má své právní normy, které upravují podmínky podnikání a fungování trhu s energiemi, ale i své daňové a účetní pravidla. I když harmonizace daní v Evropské unii především v oblasti nepřímých daní pokročila, nemusí to být právě základ daně nebo daňová sazba, které jsou harmonizovány v rámci EU, které mohou firmám způsobit problémy při vstupu na liberalizovaný trh jiného členského státu. [28]

4.2 Trh na území Česka

Trh s elektřinou se řídí na území České republiky energetickým zákonem č. 458/2000 Sb. o podmínkách podnikání a výkonu státní správy v energetických odvětvích, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon upravuje podmínky dodávek elektrické energie.

Uvolňování trhu s elektrickou energií na území České republiky se datuje na období 2002 až 2006. Všichni koneční odběratelé elektrické energie, jak firmy, tak domácnosti, mají dnes již právo volby dodavatele elektřiny a tím i možnost ovlivnit část z celkové ceny dodávky elektrické energie.

Konečná cena elektrické energie se v České republice skládá ze dvou částí, z regulované a neregulované složky. Regulovanou složku ceny stanovuje každý rok pevně stát prostřednictvím Energetického regulačního úřadu. Tato složka tvoří necelou polovinu konečné ceny elektrické energie. Regulovaná část ceny zahrnuje zejména poplatky za distribuci elektřiny, systémové služby, ke kterým patří například příspěvek na obnovitelné zdroje energie a také platby za činnost Operátora trhu.

Hlavními účastníky českého trhu s elektrickou energií jsou tyto skupiny:

- výrobci,
- Česká přenosová elektrizační přenosová soustava – ČEPS,
- distributoři,
- obchodníci,
- zákazníci,
- Operátor trhu - OTE a Energetický regulační úřad – ERÚ.

V České republice byl Energetický regulační úřad (ERÚ, úřad) zřízen 1. ledna 2001 Zákonem č. 458/2000 Sb., ze dne 28. listopadu 2000, o podmínkách podnikání a o výkonu

státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění pozdějších předpisů, jako správní úřad pro výkon regulace v energetice. Úkolem ERÚ je dohled nad energetickým průmyslem a to především formou regulace cen, ochranou zájmu zákazníků, ochranou hospodářské soutěže a vykonávat dohled nad trhem s energetickými komoditami.

Dalším důležitým účastníkem energetického trhu na území ČR je Operátor trhu. Tuto činnost vykonává společnost OTE, a.s. Předmětem podnikání společnosti jsou činnosti operátora trhu, které společnost vykonává na základě licence č. 150504700, udělené Energetickým regulačním úřadem podle § 4 odst. 3 písm. c) energetického zákona. Hlavním přínosem této společnosti je pro otevřený trh s elektrickou energií zajišťování předávání jednotných dat (v jednotném datovém formátu) obchodníkům od distributorů pomocí jednotného informačního systému. Dalšími činnostmi, které společnost zajišťuje, je organizování krátkodobého trhu s plynem i elektřinou, zpracování odchylek, statistik, součinnost s distributory.

Na ceně elektřiny se podílí více položek, ale fakturu platíme jen jednu, ve které jsou obě složky promítnuty. Tyto položky můžeme rozdělit do dvou skupin, na regulovanou část a neregulovanou část. Regulovanou část stanovuje ERÚ a druhou podstatnou část výsledné ceny elektřiny je neregulovaná cena silové elektřiny, kterou pro jednotlivé kategorie odběratelů stanovují samotní dodavatelé. Neregulovanou složku ceny elektřiny si dodavatelé stanovují sami, jedná se o větší část z celkové ceny. Dodavateli platí odběratel především za tzv. silovou elektřinu – tedy za skutečně dodanou energii a dále měsíční paušál, kterým obchodník pokrývá například své administrativní náklady nebo tuto položku vůbec neúčtuje. Tato část nepodléhá regulaci Energetického úřadu, ale utváří ji konkurence na trhu. V složkách regulované i neregulované ceny elektřiny se promítají tyto položky:

a) Regulované

- distribuci elektřiny,
- jistič,
- systémové služby,
- podporu výkupu elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů energie,
- činnost Operátora trhu,

b) Neregulované

- platby za tzv. silovou elektřinu,
- pevnou cenu za měsíc.

Výslednou cenu elektřiny, kterou zaplatí koncový zákazník, tedy tvoří součet všech položek z neregulované i regulované části elektřiny navýšený o daně a to daň z elektřiny a DPH, která se počítá ze všech účtovaných položek včetně daně z elektřiny. Pro ilustraci výpočtu poslouží následující tabulka. [29]

Tabulka č. 4.1 - Rekapitulace faktury Česko

Regulované platby	Počet jednotek	Kč / jednotku	Základ daně v Kč
Stálý měsíční plat za příkon	12 měs	120,00	1 440,00
Spotřeba elektřiny ve vysokém tarifu (VT)	5 MWh	1 991,98	9 959,90
Spotřeba elektřiny v nízkém tarifu (NT)	5 MWh	37,36	186,80
Cena za systémové služby (VT+NT)	10 MWh	132,19	1 321,90
Cena na podporu výkupu EL z OZE (VT+NT)	10 MWh	583,00	5 830,00
Cena OTE za činnost zúčtování (VT+NT)	10 MWh	7,56	75,60
Regulované platby celkem			18 814,20
Neregulované platby	Počet jednotek	Kč / jednotku	Základ daně v Kč
Pevná cena za měsíc	12 měs	50,00	600,00
Spotřeba elektřiny ve vysokém tarifu (VT)	5 MWh	1 778,00	8 890,00
Spotřeba elektřiny v nízkém tarifu (NT)	5 MWh	1 053,00	5 265,00
Neregulované platby celkem			14 755,00
Daň z elektřiny (VT+NT)	10 MWh	28,30	283,00
Základ daně			33 852,20
DPH	20%		6 770,40
Celkem			40 622,40

Zdroj: Vzorová faktura společnosti ČEZ Prodej, vyúčtování 2012

Regulované složky ceny, které jsou stanoveny za distribuční část, tvoří asi polovinu celkové ceny dodávky elektrické energie. Druhou část ceny tvoří skutečná dodávka silové elektřiny a paušální poplatek obchodníka. Výslednou cenu elektřiny, kterou zaplatí koncový zákazník, tedy tvoří součet všech položek z neregulované i regulované části elektřiny navýšený o daně, daň z elektřiny a daň z přidané hodnoty.

Podíl daní na celkové ceně pak vypadá takto:

Podíl daně z elektřiny činí na celkové ceně dodávky **0,69 %**

Podíl DPH na celkové ceně **16,67 %**

4.3 Trh na území Slovenska

Trh s elektřinou se řídí na území Slovenské republiky energetickým zákonem č. 656/2004 Z. z o energetice a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon upravuje podmínky pro podnikání v energetice, přístup na trh, práva a povinnosti účastníků trhu, výkon státní správy a dozoru v energetice.

Od roku 2007 došlo na území Slovenské republiky k rozdělení trhu s elektrickou energií na firmy, které zajišťují distribuci a prodávají elektrickou energii a od roku 2010 pak i k uvolnění možnosti rozhodovat se o výběru dodavatele elektřiny pro domácnosti. Hlavními účastníky na slovenském trhu s elektrickou energií jsou tyto skupiny:

- výrobci,
- Slovenská prenosová elektrizační prenosová soustava – SEPS,
- distributoři,
- obchodníci,
- zákazníci,
- Operátor krátkodobého trhu s elektřinou - OKTE a Úřad pro regulaci síťových odvětví – ÚRSO.

Cena za dodávku elektřiny, kterou platí koncoví spotřebitelé, se skládá z více položek a to z tzv. silové elektřiny, která je neregulovaná a je tvořena trhem a regulovaných služeb, kde cenu určuje Úřad pro regulaci síťových odvětví (ÚRSO) a stanovení cen je pro všechny účastníky trhu s elektřinou stejná. Jedná se o regulovanou část tvořenou z položky za silovou část a část za prenosové a distribuční služby, za ztráty a provozování systému.

Působnost Úřadu pro regulaci síťových odvětví (ÚRSO) je stanovena zákonem č. 250/2012 Z. z. o regulaci v síťových odvětvích a s ním související obecně závazné právní předpisy. Je orgánem státní správy a od roku 2001 provádí cenovou regulaci v síťových odvětvích.

Na slovenském trhu s elektrickou energií chybí institut Operátora trhu, který by měl zajišťovat předávání jednotných dat obchodníkům od všech distributorů pomocí jednotného informačního systému. Tuto funkci plní jednotlivé distribuční společnosti, kteří v současné době nemají jednotný systém předávání dat obchodníkům. Na slovenském trhu funguje společnost OKTE, která v současné době zajišťuje část činnosti Operátora trhu a do budoucna má zajišťovat činnosti v oblasti správy a sběru fakturačních dat a jejich jednotný formát. Její současnou funkcí je organizování a vyhodnocování krátkodobého trhu s elektřinou a zúčtování odchylek.

Na ceně elektřiny se podílí více položek a ovlivňuje ji více aktérů. Fakturu, ale platíme jen jednu, a v této jsou položky promítnuty. Výši stanovené ceny dodávky silové elektrické energie pro domácnosti a malé podniky odsouhlasuje Úřad pro regulaci síťových odvětví, cena distribuční části je pevná nebo stanovená ÚRSO, takto je i stanovená poslední část ceny za ostatní služby. Záměrem tohoto způsobu regulaci cen je podpořit rozvoj trhu s elektřinou a zvýšit ochranu odběratele elektřiny v domácnosti a to zejména tím, že takto stanovené ceny jsou transparentní a jednoznačně vymezeny na jednotlivé složky koncové ceny. Konkurence je jen v části dodávky elektřiny, v ostatních částech dochází k regulaci.

Celkovou cenu elektrické energie tvoří tyto položky:

a) Silová elektřina

- fixní měsíční sazby,
- Cena za dodané množství elektřiny ve VT a NT (vysoký a nízký tarif),

b) Distribuce elektřiny

- fixní platba za rezervovaný příkon,
- cena za distribuované množství elektřiny ve VT a NT (vysoký a nízký tarif),

c) Ostatní služby

- cena za provoz systému,
- cena za ztráty,
- cena za systémové služby,
- cena za odvod do jaderného fondu.

Výslednou cenu elektřiny, kterou zaplatí koncový zákazník, tedy tvoří součet všech položek ceny elektřiny navýšené o daně a to daň z elektřiny a DPH, která se počítá ze všech účtovaných položek včetně daně z elektřiny. Pro ilustraci výpočtu poslouží následující tabulka. [30]

Tabulka č. 4.2 - Rekapitulace faktury Slovensko

Regulované platby za distribuci	Počet jednotek	EUR/ jednotku (MWh)	Základ daně v EURECH
Fixní měsíční platba za jistič	12 měs	10,96	131,52
Variabilní sazba za distribuci vč. přenosu VT	5 MWh	8,23	41,15
Variabilní sazba za distribuci vč. přenosu NT	5 MWh	0,69	3,45
Poplatek za distribuční ztráty	10 MWh	11,033	110,33
Systémové služby	10 MWh	7,33	73,30
Příspěvek do NJF	10 MWh	3	30,00
Regulované platby celkem			389,75

Neregulované platby - platby za silovou elektřinu	Počet jednotek	EUR / jednotku (MWh)	Základ daně v EURECH
Platba za OM	12 měs	0,700000	8,40
Spotřeba elektřiny ve vysokém tarifu (VT)	5 kWh	79,40	397,00
Spotřeba elektřiny v nízkém tarifu (NT)	5 kWh	39,10	195,50
Neregulované platby celkem			600,90
DAŇ Z ELEKTŘINY	10 MWh	1,32	13,20
Mezisoučet			1003,85
DPH	20%		200,77
Celkem			1204,62

Zdroj: Vzorová faktura společnosti ČEZ Slovensko, vyúčtování 2012

Regulované složky ceny, které jsou stanoveny za distribuční část, tvoří menší polovinu celkové ceny dodávky elektrické energie. Druhou část ceny tvoří skutečná dodávka silové elektřiny a paušální poplatek obchodníka. Výslednou cenu elektřiny, kterou zaplatí koncový zákazník, tedy tvoří součet všech položek z neregulované i regulované části elektřiny navýšený o daně, daň z elektřiny a daň z přidané hodnoty.

Podíl daní na celkové ceně pak vypadá takto:

Podíl daně z elektřiny činí na celkové ceně dodávky **1,10 %**

Podíl DPH na celkové ceně **16,67 %**

Elektřina používaná na území Slovenské republiky koncovým odběratelem v domácnosti je na základě paragrafu 7. j) zákona č. 609/2007 o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu od daně z elektřiny osvobozena. Osvobození neplatí v případě elektrické energie určené na výrobu tepla a ohřev teplé užitkové vody dodané do společného tepelného zdroje bytového domu.

Skutečný podíl daní vzhledem k osvobození domácnosti od spotřební daně z elektřiny:

Podíl daně z elektřiny činí na celkové ceně dodávky **0,00 %**

Podíl DPH na celkové ceně **16,67 %**

4.4 Trh na území Polska

Trh s elektrickou energií se řídí na území Polské republiky energetickým zákonem č. Dz.U. 1997 Nr. 54 poz 348 energetické právo, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon upravuje podmínky pro regulaci v energetice, podporu hospodářské soutěže, udržitelný rozvoj země, zajištění energetické bezpečnosti apod.

Úplné otevření trhu s elektřinou v Polsku bylo zahájeno v červenci 2007, od toho období, si mohou všichni zákazníci včetně fyzických osob vybrat dodavatele elektrické energie. V tomto období došlo k oddělení činností distribučních společností na obchodní části (prodejní) a přenos energie (distribuční část). Prodej elektřiny může být provedeno přímo od výrobce, tzv. komerční distribuční společnosti nebo jiné kvalifikované marketingové společnosti, která je prostředníkem v obchodě.

Hlavními účastníky na polském trhu s elektrickou energií jsou tyto skupiny:

- výrobci,
- dodavatelé – tradiční a alternativní,
- distribuční společnosti,
- zákazníci,
- Operátor trhu a provozovatel přenosové soustavy (PSE) a Energetický regulační úřad (ERÚ).

Cena za dodávku elektřiny, kterou platí koncoví spotřebitelé, se skládá z více položek, a to z části silové elektřiny a distribuční části, které musí být odsouhlaseny ERÚ. Energetického regulačního úřadu je ústřední orgán státní správy zřízený podle Energetického zákona ze dne 10. dubna 1997, který byl novelizován zákonem č. Dz. U. 2011r. Nr 205 poz. 1208. Úkolem úřadu je plnit úkoly související s regulací paliva a energie, a na podporu hospodářské soutěže.

Cena elektrické energie je stanovena pro kategorii domácnost v následujících položkách a tarify musí být odsouhlaseny Energetickým regulačním úřadem. Na rozdíl od firemních zákazníků (průmysloví odběratelé), kde je již cena elektrické energie závislá na konkurenci.

Položky, které tvoří cenu elektřiny pro kategorii domácnosti:

- poplatek za elektřinu,
- variabilní rozložení náboje,
- poplatek za kvalitu,
- prozatímní poplatek,
- pevná cena distribuce,
- předplatného.

Poplatky za elektrickou energii by měly být vybírány od odběratele v souladu s ustanoveními uzavřené dohody, na základě údajů měřicích zařízení - vyúčtování sazeb a cen stávajících tarifů energetických společností, které mají potřebnou licenci a mají tarify schválené prezidentem Energetického regulačního úřadu nebo elektřiny poskytovatelů, kteří

nejsou povinni předložit tarify ke schválení předsedy ERÚ. V případě sdružených zakázek je vystavena faktura jednou společností (prodávající) a obsahuje položky pro prodej elektřiny a její distribuci.

Funkci operátora trhu vykonává společnost Polskie Sieci Elektroenergetyczne S.A., kterou společnost vykonává v rozsahu stanoveném odstavcem 9 c) kapitoly 2 energetického zákona ze dne 10. dubna 1997 č. Dz.U. 1997 Nr 54 poz. 348, ve znění pozdějších předpisů. Hlavním přínosem této společnosti je pro otevřený trh s elektrickou energií, zajišťování provozu systému pro přenos energie, aktuální a dlouhodobou bezpečnost systému, provozu, údržbu a opravy nezbytné k rozšíření přenosové sítě včetně napojení na jiné napájecí systémy.

V současné době nemůže obchodník na polském trhu pro kategorii domácnost stanovit cenu elektřiny sám, ale každou změna tarifů pro elektrickou energii musí projít schválením Energetickým regulačním úřadem.

Na polském trhu, jsou ceny stanoveny v závislosti na regionu v zemi, takže je obtížné určit aktuální cenu elektřiny pro celou zemi. Pro ilustraci výpočtu poslouží následující tabulka. [31]

Tabulka č. 4.3 - Rekapitulace faktury Polsko

Rotace	Počet jednotek	zł / jednotku (MWh)	Základ daně v zł
Obchodní poplatek	12 měs.	3,9900	47,88
Činná energie - celodenní	10 MWh	275,90	2759,00
Platby celkem			2806,88
Distribuce	Počet jednotek	zł / jednotku	Základ daně v zł
Pevná složka za síť	12 měs.	5,0300	60,36
Dočasný poplatek	12 měs.	290,00	3480,00
Variabilní distribuční poplatek	10 MWh	140,30	1403,00
Předplatné	12 měs.	0,5200	6,24
Neregulované platby celkem			4949,60
Daň z elektřiny	10 MWh	20,00	(200,00)
Základ daně			7756,48
DPH	23%		1783,99
Celkem			9540,47

Zdroj: Vzorová faktura společnosti RWE, vyúčtování 2012

Výslednou cenu za zúčtování odběru elektrické energie, kterou zaplatí koncový zákazník, tedy tvoří součet všech položek navýšený o daně, daň z elektřiny a daň z přidané hodnoty. Částka za daň z elektřiny může být zúčtována jako samostatná položka nebo také zahrnuta

v ceně dodávky elektrické energie. Ve faktuře je pak jen uvedená poznámka o výši odvodu daně z elektřiny.

Podíl daní na celkové ceně pak vypadá takto:

Podíl daně z elektřiny činí na celkové ceně dodávky **2,10 %**

Podíl DPH na celkové ceně **18,70 %**

4.5 Komparace daní na celkové ceně

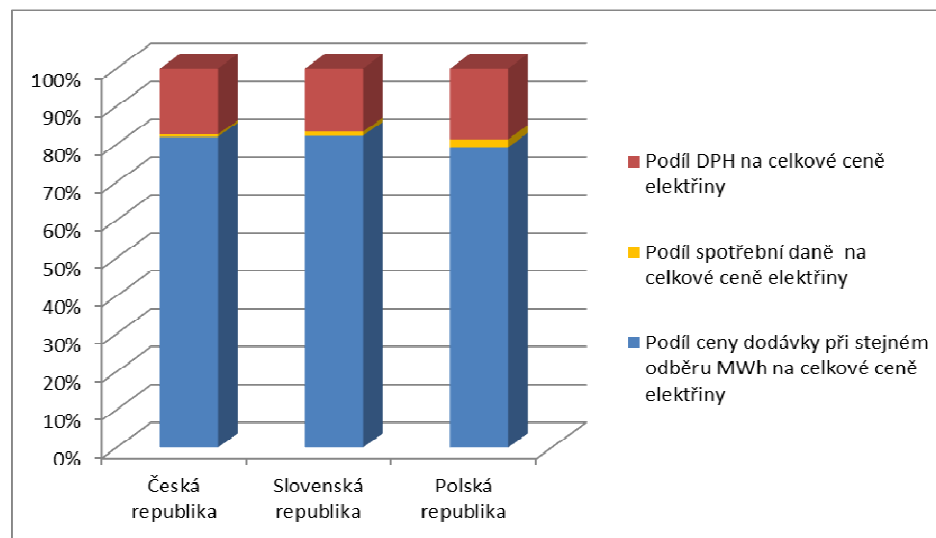
Z porovnání jednotlivých rekapitulací faktur je zřejmá výše daňového zatížení na celkové ceně elektrické energie, jak podílů daně z přidané hodnoty tak spotřební daně (akcízy). Nejvyšší podíl na ceně elektrické energie mají nepřímé daně v Polsku. Tomuto závěru již napovídá porovnání výše stanovených daní ze srovnávacích tabulek a grafů, kdy výše DPH i akcízy za elektřinu je na území Polska stanovená v porovnání s Českou republikou a Slovenskou republikou nejvýše. Proto i výsledný podíl daní na výši ceny elektrické energie je v případě polské faktury nejvyšší – viz tabulka č. 4.4 a graf č. 4.1.

Tabulka č. 4.4 - Procentuální podíl daní na ceně elektrické energie

Země	Podíl ceny dodávky při stejném odběru MWh na celkové ceně elektřiny	Podíl spotřební daně na celkové ceně elektřiny	Podíl DPH na celkové ceně elektřiny
Česká republika	82,64%	0,69%	16,67%
Slovenská republika	82,23%	1,10% (domácnosti osvobozeny)	16,67%
Polská republika	79,20%	2,10%	18,70%

Zdroj: Rekapitulace vyúčtování (faktury) ČR, SK, PL

Graf č. 4.1 - Procentuální podíl daní na ceně elektrické energie



Zdroj: Vlastní zpracování údajů tabulky č. 4. 4

4.6 Vývoj cen elektrické energie po otevření trhu

K přiblížení vývoje cen elektrické energie v posledních letech jsme využili statistických dat z Eurostatu, která nám přiblíží vývoj cen elektrické energie pro konečné spotřebitele, tedy domácnosti. Z vývoje cen elektrické energie ve sledovaném období (2007–2012) je u kategorie domácností patrný téměř nepřetržitý růst cen elektrické energie ve vybraných členských státech, ale zřejmý je i růst průměrné sazby ve všech vybraných zemích EU – viz tabulka č. 4.5.

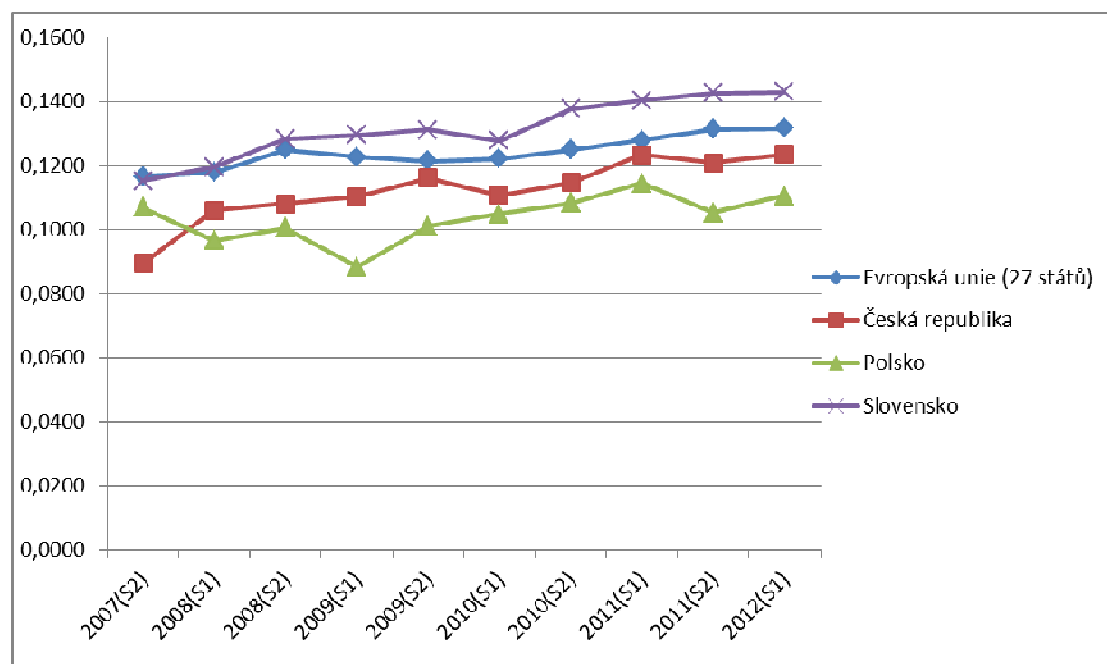
Tabulka č. 4. 5 - Vývoj cen elektrické energie 2007-2012

Země/Sledované období	2007 (S2)	2008 (S1)	2008 (S2)	2009 (S1)	2009 (S2)	2010 (S1)	2010 (S2)	2011 (S1)	2011 (S2)	2012 (S1)
Evropská unie (27 států)	0,1165	0,1178	0,1248	0,1226	0,1213	0,1221	0,1249	0,1278	0,1312	0,1316
Česká republika	0,0895	0,106	0,108	0,1102	0,1161	0,1108	0,1146	0,1232	0,1208	0,1235
Polsko	0,1069	0,0965	0,1005	0,0883	0,101	0,1049	0,1082	0,1145	0,1052	0,1106
Slovensko	0,1152	0,1194	0,1283	0,1294	0,1311	0,1277	0,1376	0,1402	0,1425	0,1430

Zdroj: EUROSTAT–Elektrina domácí spotřebitelé, roční ceny, nová metodika od roku 2007

Pro potřebu srovnání cen elektrické energie v uvedeném časovém období (S – pololetí) byly pro analýzu cen zvoleny standardizované kategorie spotřebitele. Uvedené ceny elektrické energie vybraných členských zemí EU ve standardizované podobě neobsahující daňovou složku. [34]

Graf č. 4. 2 - Vývoj cen elektrické energie 2007-2012



Zdroj: Vlastní zpracování z dat EUROSTATU – Tabulka č. 4.5

Z grafu je zřejmé, že v sledovaných zemích je jednoznačným trendem posledních let růst cen v oblasti elektrické energie. Cenová hladina je v jednotlivých zemích ovlivňována mnoha faktory, jako jsou ceny vstupních surovin, poptávka na trhu s touto komoditou, politická rozhodnutí daných států a vlivy na regulovanou složku ceny, ale také společná energetická politika Evropské unie. Současný trend této politiky v rámci EU směřuje k vyrovnávání cen mezi jednotlivými zeměmi. Rozdíly v cenové hladině mezi jednotlivými zeměmi mohou také dále narůstat vlivem v oblasti zdanění, na základě rozdílné daňové politiky jednotlivých států.

4.7 Komparace podmínek vyúčtování elektrické energie

Cílem této diplomové práce bylo prověření oblasti harmonizace nepřímých daní u energetických komodit, zároveň také zjištění rozdílnosti v pravidlech a legislativě, kterou je nutné dodržovat v oblasti zúčtování spotřeby energií. K tomuto tématu nás zavedla situace v resortu energetiky, kdy na základě legislativní a politické iniciativy Evropské unie, především iniciování vnitřního trhu s elektrickou energií došlo k uvolnění trhu s energiemi a tím možnosti vstupu nové konkurence a mezinárodní účasti na domácí trh jednotlivých členských států.

4.7.1 Podmínky vyúčtování elektřiny v Česku

Liberalizace trhu s elektrickou energií otevřela trh s touto energií a umožnila vstup domácí tak zahraniční konkurence na tento trh. Vlivem procesu integrace trhu a uplatňováním energetické politiky Evropské unie došlo k oddělení distribuce elektrické energie a dodávky silové elektřiny. Úkolem distribučních společností figurující na území České republiky je zabezpečit rovný přístup k distribuční soustavě všem obchodníkům na trhu, mezi které patří dominantní dodavatelé tak dodavatelé alternativní.

Pro konečného zákazníka vzniká liberalizací trhu s elektrickou energií možnost volby dodavatele silové elektřiny a tím i možnosti ovlivnit tuto část ceny. Distribuční společnost si konečný uživatel zvolit nemůže, tato je dána distribučním územím, na kterém k odběru elektrické energie dochází. Cena této části je dána cenovým rozhodnutím Energetického regulačního úřadu. Jak jsme se již uváděli v předcházející kapitole, skládá se celková cena elektrické energie na území České republiky ze dvou částí, a to části regulované a části neregulované. Odběratel si výběrem svého dodavatele může ovlivnit jen část neregulovanou.

Zákazník má se svým zvoleným dodavatelem (obchodníkem) uzavřenou smlouvu, která ve většině případů zabezpečuje dodávku i distribuci elektrické energie a proto jsou tyto smlouvy označovány jako smlouvy sdružené. Identifikace odběrného místa probíhá pomocí EAN kódu, který je platný na celém území Česka.

Vyúčtovací faktura musí respektovat zákonná nařízení a logiku zúčtování služeb souvisejících s danou spotřebou této energetické komodity. V podstatě zahrnuje vyúčtování služeb pro více subjektů. Zohlednění jednotlivých služeb probíhá v položkách vyúčtování a to za silovou elektřinu případně obchodníkovi, distribuční platby jsou určeny distributorovi, za systémové služby pak správci elektrizační soustavy, za činnosti zúčtování připadají Operátorovi trhu a za podporu obnovitelných zdrojů pak Energetickému regulačnímu úřadu.

Předávání dat k zúčtování probíhá pomocí datového portálu Operátora trhu, jehož funkci na území České republiky zajišťuje společnost OTE, a.s. Institut Operátora trhu, kromě jiných činností specifikovaných energetickým zákonem, spočívá v zajišťování komunikačního kanálu, který je realizován pomocí informačního systému CDS OTE (Centrum datových služeb). Pomocí tohoto systému dochází k předávání dat mezi účastníky trhu s elektřinou, kde formou XML datových zpráv získává obchodník data v jednotném formátu pro zpracování vyúčtování dodané elektřiny, které může být periodické (standardní), mimořádné nebo konečné.

Na podkladech pro zúčtování a stanovení ceny elektrické energie spotřebované na území České republiky se podílí:

- Energetický regulační úřad – regulace cen,
- Operátor trhu – zajišťování a poskytování účastníkům trhu s elektřinou skutečných hodnot dodávek a odběrů elektřiny,
- Distributor – zajišťuje měření dodávek elektřiny, zpracování podkladů pro vyúčtování (fakturaci) a předávání dat do CDS OTE,
- Obchodník / dodavatel – zajišťuje dodávku a vyúčtování konečnému zákazníkovi.

K legislativě, která oblast vyúčtování elektrické energie na území České republiky upravuje, patří tyto závazné dokumenty:

- Energetický zákon č. 458/2000, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška 210/2011 a Vyhláška 439/2012,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Daňové hledisko vyúčtování spotřeby je zaměřeno na odvod daně z přidané hodnoty a ekologické daně. DPH je v případě opakovaného plnění odváděno z uhrazených záloh a z vyúčtovací faktury, kde se již odvedené DPH ze záloh odečte. Ve vyúčtovací faktuře je také vypočtena ekologická daň na základě spotřebovaného množství. Ekologickou daň hradí všichni koneční zákazníci, pokud nemají potvrzení o osvobození od ekologické daně vystavené Celním úřadem.

4.7.2 Podmínky vyúčtování elektřiny na Slovensku

Liberalizaci trhu s elektrickou energií došlo na území Slovenské republiky k rozdělení na firmy zajišťující distribuci a firmy prodávající elektřinu. Vlivem procesu integrace trhu a uplatňováním energetické politiky Evropské unie došlo k uvolnění trhu s touto komoditou a umožnilo vstup nové domácí i zahraniční konkurence.

Pro konečného zákazníka liberalizací trhu s elektrickou energií vznikají stejné podmínky jako v České republice, může si zvolit dodavatele silové elektřiny, ale distribuční část je rovněž závislá na území, ve kterém se daný odběr nachází. Cena elektrické energie se skládá z regulované a neregulované části, kdy regulovanou část určuje stát prostřednictvím Úřadu pro regulaci síťových odvětví.

Podmínky výběru dodavatele, uzavření smlouvy způsobu vyúčtování spotřebované elektřiny jsou stejné jako v České republice. Identifikace odběrného místa probíhá pomocí EIC kódu, který je platný na celém území Slovenska.

Velký rozdíl je však v získávání dat pro vyúčtování a komunikace mezi účastníky trhu. Na Slovenském trhu v současnosti chybí institut Operátora trhu s komunikačním kanálem, přes který by se přenášela všechna data potřebná pro účastníky trhu. Na slovenském trhu působí společnost OTKE, která organizuje a vyhodnocuje krátkodobý trh s elektřinou. V budoucnosti by měla plnit také funkce v oblasti správy a předávání dat mezi účastníky trhu. V současné době dochází ke komunikaci přímo mezi distribuční společností a obchodníkem, kdy z pohledu obchodníka chybí jednotný komunikační kanál pro předávání dat. Zároveň také není na slovenském trhu sjednocený obsah datových zpráv potřebných pro vyúčtování dodávky elektřiny. Tato situace ztěžuje podmínky pro alternativní obchodníky, protože klade velké nároky na úpravy informačního systému pro příjem podkladů pro vyúčtování (fakturaci) od jednotlivých distribučních společností.

Na podkladech pro zúčtování a stanovení ceny elektrické energie spotřebované na území Slovenské republiky se podílí:

- Úřad pro regulaci síťových odvětví – regulace cen,
- Operátor trhu – plní jen funkci zúčtování odchylek,
- Distributor – zajišťuje měření dodávek elektřiny, zpracování podkladů pro fakturaci a předávání dat obchodníkům,
- Obchodník / dodavatel – zajišťuje dodávku a vyúčtování konečnému zákazníkovi.

K legislativě, která oblast vyúčtování elektrické energie na území Slovenské republiky upravuje, patří tyto závazné dokumenty:

- Energetický zákon č. 656/2004 Z. z., ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu, ve znění pozdějších předpisů.

Daňové hledisko vyúčtování spotřeby je zaměřeno na odvod daně z přidané hodnoty a spotřební daně. DPH je v případě opakovaného plnění odváděno z uhrazených i neuhrazených záloh a z vyúčtovací faktury, kde se již odvedené DPH ze záloh odečítá. Zároveň jsou měsíčně odváděny platby za ekologickou daň ze zálohy, které jsou vypočteny na základě odhadované měsíční spotřeby. Ve vyúčtovací faktuře je pak vypočtena spotřební (ekologická) daň na základě spotřebovaného množství a odečtena již zaplacená daň hrazená na základě odhadu. Ekologickou daň hradí všichni koneční zákazníci, pokud nemají potvrzení o osvobození daně vystavené Celním úřadem. Osvobození však platí pro všechny slovenské domácnosti dle § 7 j) zákona č. 609/2007 Z. z. Rozdílem v případě spotřební daně z elektřiny je i podmínka sledování množství osvobozené elektřiny příslušnými Celními úřady.

4.7.3 Podmínky vyúčtování elektřiny v Polsku

Liberalizaci trhu s elektrickou energií došlo na území Polské republiky k rozdělení na firmy zajišťující distribuci a firmy prodávající elektřinu. Vlivem procesu integrace trhu a uplatňováním energetické politiky Evropské unie došlo k uvolnění trhu s touto komoditou a umožnilo vstup nové domácí i zahraniční konkurence.

Pro konečného zákazníka liberalizací trhu s elektrickou energií vznikají stejné podmínky jako v České republice, může si zvolit dodavatele silové elektřiny, ale distribuční část je rovněž závislá na území, ve kterém se daný odběr nachází. Cena elektrické energie se skládá z části za distribuci a za dodávku silové elektřiny. K regulaci ceny však dochází u kategorie domácnosti v obou částech (distribuční i dodávky) prostřednictvím Energetického regulačního úřadu, který provádí schvalování a kontrolu tzv. tarifů.

Podmínky výběru dodavatele, uzavření smlouvy způsobu vyúčtování spotřebované elektřiny jsou stejné jako v České republice. Identifikace odběrného místa probíhá pomocí PPE kódu, který je platný na celém území Polska. V podnikatelském sektoru probíhá vyúčtování samostatně za distribuci a samostatně za dodávku.

Velký rozdíl je však v získávání dat pro vyúčtování a komunikace mezi účastníky trhu. Na polském trhu v současnosti chybí, stejně jako na Slovenském trhu, institut Operátora trhu s komunikačním kanálem, přes který by probíhal přenos dat potřebných pro účastníky trhu. Na polském trhu působí Operátor trhu jako společnost, která organizuje jen provozní část přenosu elektrické energie. V současné době dochází ke komunikaci přímo mezi distribuční společností a obchodníkem, klasický správce dat na trhu s elektřinou schází a chybí také jednotný komunikační kanál. Zároveň také není na polském trhu sjednocen způsob předávání potřebných dat. Tato situace ztěžuje podmínky pro alternativní obchodníky, protože klade nároky na úpravy informačního systému sloužících k přijímání dat od jednotlivých distribučních společností.

Na podkladech pro zúčtování a stanovení ceny elektrické energie spotřebované na území Polské republiky se podílí:

- Energetický regulační úřad – regulace tarifů,
- distributor – zajišťuje měření dodávek elektřiny, zpracování podkladů pro fakturaci a předávání dat obchodníkům,
- obchodník / dodavatel – zajišťuje dodávku a vyúčtování konečnému zákazníkovi.

K legislativě, která oblast vyúčtování elektrické energie na území Polské republiky upravuje, patří tyto závazné dokumenty:

- Energetický zákon č. Dz. U. z 2011 r. Nr 205 poz. 1208, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. Dz.U. 2004 Nr 54 poz. 535 daň ze zboží a služeb, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. Dz. U. 2009 Nr 3 poz. 11 o spotřební dani, ve znění pozdějších předpisů.

Ve vyúčtovací faktuře je informace o vypočtené spotřební (ekologická) dani na základě spotřebovaného množství. Částka ekologické daně je zahrnuta v ceně dodávky nebo uváděna samostatně. Ze všech položek vyúčtování je vypočtena daň z přidané hodnoty. Ekologickou daň hradí všichni koneční zákazníci, pokud nemají potvrzení o osvobození daně vystavené příslušným Celním úřadem.

4.7.4 Komparace podmínek

V následující tabulce provedeme porovnání základních činností dotýkajících se trhu s elektrickou energií a vyúčtování spotřeby elektrické energie pro vybranou kategorii domácnosti.

Tabulka č. 4-6 - Porovnání podmínek

Oblast	Česká republika	Slovenská republika	Polská republika
Způsob stanovení všeobecné nepřímé daně (DPH)	shodný	shodný	shodný
Způsob stanovení selektivní nepřímé daně (akcízy)	shodný	shodný	shodný
Uplatnění nepřímé daně (akcízy) u sledované kategorie	ano	domácnosti osvobozeny	ano
Správa DPH prostřednictvím Finančních úřadů	shodné	shodné	shodné
Správa nepřímé daně (akcízy) prostřednictvím Celních úřadů	shodné	shodné	shodné
Daňová pravidla (legislativní požadavky plátce)	rozdílné	rozdílné	rozdílné
Regulace cen elektrické energie pro kategorii domácnosti	distribuční část	distribuční část	distribuční část i část dodávky
Pravidla na energetickém trhu – rozdělení distribuce a dodávky	ano	ano	ano
Pravidla na energetickém trhu – Energetický zákon	ano	ano	ano
Pravidla na energetickém trhu – Regulační úřad	ano	ano	ano
Pravidla na energetickém trhu – Operátor trhu – správce dat	ano	ne	ne
Pravidla na energetickém trhu – standardy komunikace mezi účastníky trhu	ano	ne	ne

Zdroj: Vlastní zpracování

Z pohledu vyúčtování spotřeby (fakturace) elektrické energie na liberalizovaných trzích s energiemi v jednotlivých vybraných zemích v rámci vnitřního trhu Evropské unie je v současné době nejlepší situace v České republice. Tento fakt je ovlivněn především tím, že na českém trhu s elektřinou existuje Operátor trhu, který pro fakturaci obchodníků zabezpečuje jednotný komunikační kanál podle platných standardů výměny dat a dohlíží na jejich dodržování.

Na slovenském i polském trhu neexistuje institut Operátora trhu (správce dat), obdobný tomu českému. Zároveň neexistují obecně závazné standardy pro předávání dat mezi distributory a obchodníky.

Na Slovensku se v současnosti podařilo na základě úsilí alternativních obchodníků sjednotit obsah přenášených dat (zpráv) pro fakturaci elektrické energií což v budoucnu usnadní zúčtování spotřeby elektrické energie zajišťované jednotlivými obchodníky. Postupně se od roku 2014 připravuje rozšíření činnosti současného Operátora trhu, který bude plnit stejnou funkci správce dat jako Operátor na českém trhu. Situace nejednotných předávaných dat tak často způsobuje komplikace s vyúčtováním dodávky elektřiny u obchodníků, které dopadají na konečné zákazníky, například ve formě zpožděného vyúčtování.

Nejhorší situace je na trhu s energiemi na území Polska, kde je trh plně otevřený jen pro firemní zákazníky. Na trhu s elektrickou energií pro kategorii obyvatelstvo jsou ceny elektřiny stále regulované státem prostřednictvím Energetického regulačního úřadu. Proto není na polském trhu zřejmé úsilí ze strany obchodníků na přípravu sjednocení komunikace mezi distributory a obchodníky. Na celém území Polské republiky působí velké množství distributorů, kteří přímo komunikují s obchodníky bez účasti jednotného komunikačního kanálu. Získávání fakturačních dat (odečtů) probíhá v různých formátech. Velice často dochází k opožděnému předávání dat od jednotlivých distributorů, které má pak dopad i na zpoždění vyúčtování konečným zákazníkům.

4.8 Dílčí shrnutí

Při zhodnocení procesu harmonizace v oblasti nepřímých daní ve vybraných členských státech jsme dospěli k závěru. Proces harmonizace nepřímých daní byl v těchto státech naplněn v podobě přiblížení nepřímých daní tzv. daňové aproximaci. Ve všech sledovaných státech byl zaveden jednotný systém pro všeobecné nepřímé daně, daň z přidané hodnoty. Zároveň je ve všech třech státech dodržován limit minimální výše sazby daně z přidané hodnoty, která je pro základní sazbu stanovena Evropskou unií na 15 %. Sledované státy mají sazby DPH stanoveny nad tímto limitem. K naplnění také dochází v oblasti selektivních nepřímých daní, jež jsou u energetických komodit označovány jako daně spotřební nebo ekologické nebo také jako daně z energií. Shodný je také základ pro výpočet těchto daní a to u sledované elektrické energie množství spotřebované v MWh a u zemního plynu množství spotřebované v přepočtu na GJ. Zároveň jsou těmito státy dodržovány minimální sazby

stanoveny Evropskou unií ve výši 1 EUR / MWh pro elektrickou energii a 0,3 EUR / GJ pro zemní plyn. Sledované státy mají sazby ekologické daně stanoveny nad tímto limitem.

Analýza daňové legislativy v oblasti nepřímých daní zaměřených na energetické komodity prokázala, že byly do národní legislativy České republiky, Slovenské republiky a Polské republiky implementovány vydané směrnice Evropské unie.

Zároveň jsme dospěli k závěru, že na trzích s energiemi v jednotlivých sledovaných členských státech jsou velké rozdílnosti a tím nejednotnost v rámci vnitřního energetického trhu Evropské unie. Tento stav především vyplývá z rozdílnosti stavu procesu liberalizace trhu s energetickými komoditami v jednotlivých státech, na který má vliv přístup daného státu při zavádění třetího balíčku vydaného Evropskou unií. Podstatný je také vliv historické tradice, sociologických faktorů, daňových a účetních podmínek, také ekonomických podmínek daného státu.

5 Závěr

Nepřímé daně tzv. daně ze spotřeby ovlivňují každodenní život, a proto jsou předmětem zájmu každého jednotlivce, domácnosti nebo firmy. Vzhledem k tomu, že jsou součástí celkové ceny spotřebovávaného zboží nebo služby, nemůžeme se jim za běžných podmínek vyhnout. Tyto daně můžeme rozdělit na všeobecné, které jsou uvalovány na všechny produkty a selektivní, které se dotýkají jen vybraných produktů.

Vytvořením jednotného vnitřního trhu na území Evropské unie, kdy dochází k volnému pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu, je jedním z hlavních cílů daňové politiky Evropské unie odstranění bariér volného pohybu a zajištění stejných podmínek pro všechny, kteří na tomto vnitřním trhu působí. Jedním z postupů, jak tento cíl naplnit, je harmonizace nepřímých daní, protože tyto daně mohou způsobovat omezení některé ze svobod vyplývajících ze zavedení jednotného vnitřního trhu, a to volný pohyb zboží nebo služeb. Proces harmonizace nepřímých daní by měl zajistit sjednocení těchto daní v jednotlivých členských státech EU.

Proto jsme v této diplomové práci upnuli pozornost na seznámení s průběhem procesu harmonizace nepřímých daní a seznámení s nástroji, které využívá Evropská unie pro zajištění stanovených cílů své daňové politiky. Dospěli jsme k závěru, že původní navrhovaná koncepce harmonizovat nepřímé daně neboli daně sjednotit však nebyla zcela naplněna vzhledem k bariérám, které v průběhu realizace procesu vyvstaly. Především zde patřila národní suverenity, fiskální politika, jejímž nástrojem jsou výše sazeb, možnost ohrožení státních rozpočtů, v neposlední řadě také národní tradice jednotlivých členských států. Proto byl původně navrhovaný proces celkové harmonizace přehodnocen a Evropská unie nakonec přistoupila k procesu přiblížení daňových systémů tzv. aproximaci, ne k jejich úplnému sjednocení. Proces aproximace byl stanoven u všeobecných nepřímých daní zavedením jednotného systému daně z přidané hodnoty tzv. strukturální harmonizací a stanovením minimální hranice pro daňové sazby. Proces aproximace u nepřímých selektivních daní pak harmonizací základu daně zavedením Jednotného celního sazebníku a zavedením minimální sazby daně. Na základě implementace vydaných směrnic do národní legislativy členských států dochází k naplnění stanovených cílů daňové politiky EU.

Provedením analýzy daňových systémů ve vybraných členských státech jsme dospěli k závěru, že uvedené směrnice byly ve vybraných členských státech implementovány do národní legislativy (daňových zákonů) a jejich zavedením došlo k naplnění procesu přiblížení daňových systémů v oblasti nepřímých daní. Analýza prokázala zavedení jednotného systému všeobecných nepřímých daní, zavedením jednotného základu daně u selektivních daní,

respektování stanových limitů sazeb daně, ale zároveň potvrdila na základě zjištěných rozdílů v národních pravidlech vybraných členských států, jak citlivým a důležitým nástrojem jsou daně pro hospodářskou politiku jednotlivých států.

Oblastí, kde jsou uplatňovány oba druhy nepřímých daní, všeobecné i selektivní, jsou energetické komodity. Na tyto komodity je uplatňována daň z přidané hodnoty a zároveň také spotřební daň nebo také nazývána jako daň ekologická. K provedení analýzy a komparace jsme si vybrali elektrickou energii, která dnes patří do kategorie nezbytných surovin běžného života a patří ke klíčovým vstupům pro domácnosti a firmy.

Na základě energetické politiky Evropské unie postupně dochází k de-monopolizaci trhů s energiemi, oddělení výroby a dodávky a tím k uvolnění trhu s touto komoditou v jednotlivých členských státech. Liberalizace trhů s energiemi umožnila vstup nových domácích i zahraničních subjektů na tyto trhy a tím i naplnění další svobody souvisejících se vznikem jednotného vnitřního trhu EU a to pohyb kapitálu. Nově vznikající konkurence má pro odběratele zajistit možnost ovlivnit část ceny elektrické energie volbou vhodného dodavatele.

Analýzou a následnou komparací liberalizovaných trhů vybraných členských států Evropské unie jsme se opět dotkli daně z přidané hodnoty a spotřebních (ekologických) daní, které jsou obě uplatňovány v ceně elektrické energie. Analýzou ceny stanovené ve vyúčtování (faktuře) za spotřebu elektrické energie jsme zjistili skladbu ceny, podíl současné národní regulace na stanovené ceně, podíl daní na stanovené ceně a zároveň jsme se seznámili s podmínkami na trhu s elektřinou ve vybraných členských státech. Porovnáním ceny a současného stavu ve vybraných členských státech jsme dospěli k závěru, že v oblasti daní došlo k požadovanému přiblížení, rozdíly však opět jsou v úrovni procesu liberalizace, nejednotnosti v pravidlech na trhu s touto komoditou.

Ze zjištění vyplynulo, že proces harmonizací daní formou přiblížení daňových systému byl ve vybraných členských státech naplněn a není bariérou, která by ovlivnila fungování jednotného vnitřního trhu s energetickými komoditami. Překážky vyplývající z ekonomické situace státu, jeho politiky, úrovni procesu liberalizace trhu a podmínkami na trhu s energiemi v daném státu. Vzhledem k tomu, že již při realizaci procesu celkové harmonizace Evropská unie narážela na složitosti v sjednocení daní, návrh na unifikaci nepřímých daní je v současné rozdílné ekonomické situaci jednotlivých členských států nereálný.

Seznam použitých zdrojů

Monografické publikace:

- [1] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňové teorie*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [2] ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [3] NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7.
- [4] TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 6. vyd. Praha: Leges, 2010. 304 s. ISBN 978-80-872132-60-8.
- [5] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vyd. Praha: LINDE, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.
- [6] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňové teorie a politika*. 5.vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [7] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.
- [8] LACINA, Lubor a kol. *Měnová integrace*. Praha: C. H. Beck, 2007. 538 s. ISBN 978-80-7179-560-5.
- [9] European Union. *Taxation trends in the European Union*. vyd. 2012. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2012. 269 s. ISBN 978-92-79-21209-3.

Právní předpisy a normy:

- [10] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2012*. 21.vyd. Praha: GRADA, 2012. 264 s. ISBN 978-80-247-4254-0.

Elektronické dokumenty a ostatní:

- [11] Evropský koncept DPH a jeho vliv na rozpočet EU. *Daňáři*. [online]. © 2012 [cit. 2012-09-29]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-1049-evropsky-koncept-dph-a-jeho-vliv-na-rozpocet-eu/>
- [12] Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/54/ES. *Moje energie*. [online]. © 2003 [cit. 2013-09-29]. Dostupné z: <http://www.mojeenergie.cz/cz/smernice-evropskeho-parlamentu-a-rady-2003-54-es>
- [13] Úřední věstník Evropské unie. *EUR-Lex*. [online]. © 2010 [cit. 2013-10-15]. Dostupné z: : <http://eurlex.europa.eu/JOHtml.do?uri=OJ:C:2010:083:SOM:CS:HTML>
- [14] Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně. *EUR-Lex*. [online]. 28. 11. 2006 [cit. 2012-10-06]. Dostupné z: <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:32006L0112?:CS:NOT>
- [15] Daň z přidané hodnoty. *Businessinfo.cz*. [online]. © 1997-2013 [cit. 2010-10-06]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-pridane-hodnoty.html>
- [16] Kdo a kdy je plátcem DPH. *Ústřední portál veřejné správy Slovenské republiky: ÚPVS*. [online]. © 2012 [cit. 2012-12-07]. Dostupné z: <http://portal.gov.sk/Portal/sk/>
- [17] Povinnost registrace pro účely VAT. *e-pravnik.pl*. [online]. © 2012 [cit. 2012-12-07]. Dostupné z: <http://e-prawnik.pl/porady-prawne/prawo-podatkowe/obowiazek-rejestracji-dla-celow-podatku-vat.html>
- [18] Směrnice Evropského Parlamentu a Rady 2003/54/ES ze dne 26. června 2003. *Moje energie*. [online]. © 2009-2012 [cit. 2012-12-07]. Dostupné z: <http://www.mojeenergie.cz/cz/smernice-evropskeho-parlamentu-a-rady-2003-54-es>

- [19] Zákon 261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů. *Portál veřejné správy*. [online]. © 2012 [cit. 2012-12-10]. Dostupné z:
<http://portal.gov.cz/app/zakony/zakon.jsp?page=0&fulltext=&nr=261~2F2007&part=&name=&rpp=15#seznam>
- [20] 609/2007 Z. Z. Zákon o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu. *Elektronická sbírka zákonů*. [online]. © 2012 [cit. 2012-12-20]. Dostupné z:
- [21] Zákon ze dne 6. prosince 2008 o spotřební dani. *ISAP*. [online]. © 2009-2013 [cit. 2013-01-05]. Dostupné z:
<http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20090030011>
- [22] Euro směnné referenční úrokové sazby. *ECB*. [online]. 16. 2. 2013 [cit. 2013-02-16]. Dostupné z: <http://www.ecb.int/stats/exchange/eurofxref/html/index.en.html>
- [23] Hlavní národní daňové agregáty. *EUROSTAT*. [online]. 13. 1. 2012 [cit. 2013-02-08]. Dostupné z:
http://appsso.eurostat.ec.europa.eu/nui/show.do?dataset=gov_a_tax_ag&lang=en
- [24] Lukáš Novotný. Daňová politika. *Ministerstvo financí České republiky*. [online]. 14. 7. 2008 [cit. 2013-02-08]. Dostupné z:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ref_verej_financ_dan_ref_41019.html
- [25] Daňová politika. *danovecentrum.sk*. [online]. © 2012 [cit. 2013-02-08]. Dostupné z:
<http://www.danovecentrum.sk/vyhľadavanie?text=Da%C5%88ov%C3%A1%20politika>
- [26] Daňové předpisy. *Blog pro studenty práva*. [online]. © 2008 [cit. 2013-01-05]. Dostupné z: www.prawopodatkowe.pitpod.com/
- [27] Zákon ze dne 11. března 2004 o dani ze zboží a služeb. *ISAP*. [online]. © 2009-2013 [cit. 2013-01-05]. Dostupné z:
<http://isap.sejm.gov.pl/DetailsServlet?id=WDU20040540535>

- [28] Třetí liberalizační balíček v energetice. *EurAktiv.cz* . [online]. © 2004-2013 [cit. 2013-02-10]. Dostupné z: <http://www.euractiv.cz/energetika/link-dossier/liberalizace-unijni-energetiky-000055>
- [29] Liberalizace trhu s energiemi. *EuroEnergie.cz* . [online]. [cit. 2013-02-10]. Dostupné z: <http://www.euroenergie.cz/liberalizace.php>
- [30] Slovník pro elektřinu. *ENERGOFORUM* . [online]. © 2013 [cit. 2013-02-10]. Dostupné z: <http://www.energoforum.sk/sk/energetika/slovník-pre-elektřinu>
- [31] Slovník pro elektřinu. *ENERGOFORUM* . [online]. © 2013 [cit. 2013-02-10]. Dostupné z: <http://www.energoforum.sk/sk/energetika/slovník-pre-elektřinu>
- [32] Volný trh s energií v Polsku. *TRADEMEDIA* . [online]. 15. 7. 2012 [cit. 2013-02-20]. Dostupné z: <http://www.utrzymanieruchu.pl/menu-gorne/arttykul/article/wolny-rynek-energii-w-polsce/>
- [33] Interpelace č. 22456. *SEJM*. [online]. 9. 6. 2011 [cit. 2013-01-05]. Dostupné z: <http://orka2.sejm.gov.pl/IZ6.nsf/>
- [34] Ing. Tomáš Bartoš, Mgr. Petr Strejček. Vývoj cen elektrické energie v regionu západní a střední Evropy v letech 2001–2011. *TZB-info*. [online]. 31. 12. 2013 [cit. 2013-02-10]. Dostupné z: <http://www.tzb-info.cz/ceny-paliv-a-energii/8998-vyvoj-cen-elektricke-energie-v-regionu-zapadni-a-stredni-evropy-v-letech-2001-2011>

Seznam použitých zkratk

CDS	Centrum datových služeb
ČEPS	Česká přenosová elektrizační přenosová soustava
DIČ	daňové identifikační číslo – označení v Česku a na Slovensku
DPH	daň z přidané hodnoty – označení v Česku a na Slovensku
EAN	identifikace odběrného místa – označení v Česku
EIC	identifikace odběrného místa – označení na Slovensku
ERÚ	Energetický regulační úřad
EU	Evropská unie
EUROSTAT	Statický úřad Evropské unie
FO	fyzická osoba
GJ	gigajoule
MWh	megawatthodina
NIP	daňové identifikační číslo – označení v Polsku
NT	nízký tarif
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OM	odběrné místo
OTE	Operátor trhu s elektřinou v ČR
OTKE	Operátor trhu s elektřinou v SK
PO	právnícká osoba
PPE	identifikace odběrného místa – označení v Polsku
PSE	Operátor trhu s elektřinou a provozovatel přenosové soustavy v PL
SEPS	Slovenská přenosová elektrizační přenosová soustava
ÚRSO	Úřad pro regulaci síťových odvětví
VAT	daň z přidané hodnoty – označení v Polsku
VT	vysoký tarif

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na -mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 - užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB - TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB - TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB - TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB - TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě 26. 4. 2013



Petra Tomicová

Seznam tabulek

Tabulka č. 2.1 - Daňové kvóty (OECD)	10
Tabulka č. 2.2 - Daňové struktury v OECD	11
Tabulka č. 3.1 - Minimální sazby DPH stanovené EU	25
Tabulka č. 3.2 - Minimální sazby daní z energií stanovené EU	27
Tabulka č. 3.3 - Sazby daně z přidané hodnoty a akcíků	32
Tabulka č. 3.4 - Porovnání sazeb v přepočtu na měnu EUR	32
Tabulka č. 3.5 - Nepřímé daně v % z celkového zdanění - DPH	35
Tabulka č. 3.6 - Nepřímé daně jako % HDP – DPH	35
Tabulka č. 3.7 - Ekologické daně v % z celkového zdanění – daň energií	36
Tabulka č. 3.8 - Ekologické daně jako % HDP - Energie	36
Tabulka č. 3.9 - Porovnání limitu stanovených pro plátcovství DPH	44
Tabulka č. 4.1 - Rekapitulace faktury Česko	48
Tabulka č. 4.2 - Rekapitulace faktury Slovensko	50
Tabulka č. 4.3 - Rekapitulace faktury Polsko	53
Tabulka č. 4.4 - Procentuální podíl daní na ceně elektrické energie	54
Tabulka č. 4.5 - Vývoj cen elektrické energie 2007-2012	55
Tabulka č. 4.6 - Porovnání podmínek	61

Seznam grafů

Graf č. 3.1 - Porovnání minimální výše sazby DPH stanovenou EU	33
Graf č. 3.2 - Porovnání minimální výše pro akcízy stanovenou EU u elektřiny	33
Graf č. 3.3 - Porovnání minimální výše stanovenou EU pro akcízy u zemního plynu	34
Graf č. 3.4 - Nepřímé daně (DPH) v % z celkového zdanění dané země	35
Graf č. 3.5 - Nepřímé daně (akcízy) v % z celkového zdanění dané země	36
Graf č. 4.1 - Procentuální podíl daní na ceně elektrické energie	54
Graf č. 4.2 - Vývoj cen elektrické energie 2007-2012	55

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Přiznání k dani z přidané hodnoty – formulář České republiky

Příloha č. 2 – Přiznání k dani z elektřiny – formulář České republiky

Příloha č. 3 – Daňové přiznání daň z přidané hodnoty – formulář Slovenské republiky

Příloha č. 4 – Daňové přiznání spotřební daň z elektřiny – formulář Slovenské republiky

Příloha č. 5 – Daňové přiznání za zboží a služby – formulář Polské republiky

Příloha č. 6 – Prohlášení spotřební daně z elektřiny – formulář Polské republiky